

**TOSHKENT DAVLAT IQTISODIYOT UNIVERSITETI
HUZURIDAGI ILMIY DARAJALAR BERUVCHI
DSc.03/10.12.2019.I.16.01 RAQAMLI ILMIY KENGASH**

FARG‘ONA POLITEXNIKA INSTITUTI

YULDASHEV BOTIRALI TOSHBAYEVICH

**BUDJET TASHKILOTLARIDA BUDJETDAN TASHQARI MABLAG‘LAR
HISOBI VA ICHKI AUDITINI TAKOMILLASHTIRISH**

08.00.08 – Buxgalteriya hisobi, iqtisodiy tahlil va audit

**Iqtisodiyot fanlari bo‘yicha falsafa doktori (Doctor of Philosophy) dissertatsiyasi
AVTOREFERATI**

Toshkent – 2023

**Iqtisodiyot fanlari bo'yicha falsafa doktori (PhD) dissertatsiyasi
avtoreferati mundarijasi**

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

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

Yuldashev Botirali Toshbayevich

Budjet tashkilotlarida budjetdan tashqari mablag'lar hisobi va ichki auditini takomillashtirish..... 3

Юлдашев Ботирали Тошбаевич

Совершенствование учёта и внутреннего аудита внебюджетных средств в бюджетных организациях..... 27

Yuldashev Botirali Toshbayevich

Improvement of accounting and internal audit of extra-budgetary funds in budgetary organizations..... 53

E'lon qilingan ishlar ro'uxati

Список опубликованных работ
List of published works..... 58

**TOSHKENT DAVLAT IQTISODIYOT UNIVERSITETI
HUZURIDAGI ILMY DARAJALAR BERUVCHI
DSc.03/10.12.2019.I.16.01 RAQAMLI ILMY KENGASH**

FARG‘ONA POLITEXNIKA INSTITUTI

YULDASHEV BOTIRALI TOSHBAYEVICH

**BUDJET TASHKILOTLARIDA BUDJETDAN TASHQARI MABLAG‘LAR
HISOBI VA ICHKI AUDITINI TAKOMILLASHTIRISH**

08.00.08 – Buxgalteriya hisobi, iqtisodiy tahlil va audit

**Iqtisodiyot fanlari bo‘yicha falsafa doktori (Doctor of Philosophy) dissertatsiyasi
AVTOREFERATI**

Toshkent – 2023

Falsafa doktori (Doctor of Philosophy) dissertatsiyasi mavzusi Oliy attestatsiya komissiyasida B2022.2.PhD/Iqt1120 raqam bilan ro'yxatga olingan.

Dissertatsiya Farg'ona pölitexnika institutida bajarilgan.

Dissertatsiya avtoreferati uch tilda (o'zbek, rus, ingliz (rezyume)) Ilmiy kengash veb-sahifasida (www.tsue.uz) va «Ziyonet» axborot ta'lim portalida (www.ziyonet.uz) joylashtirilgan.

Ilmiy rahbar:

To'raev Abduraxim Nortojevich
iqtisodiyot fanlari doktori, dotsent

Rasmiy opponentlar:

Rizaev Nurbek Kodirovich
iqtisodiyot fanlari doktori, professor

Alimov Bahodir Botirovich
iqtisodiyot fanlari nomzodi, docent

Yetakchi tashkilot:

**“Toshkent irrigatsiya va qishloq xo'jaligini
mexanizatsiyalash muhandislari instituti”
Milliy tadqiqot universiteti**

Dissertatsiya himoyasi Toshkent iqtisodiyot universiteti huzuridagi DSs.03.10.12.2019.I16.01 raqamli Ilmiy kengashning 2023- yil «20» 07 kuni soat 14-dagi majlisida bo'lib o'tadi. Manzil: 100063, Toshkent shahri, Islom Karimov ko'chasi, 49-uy. Tel: (0371) 232-64-21; faks: (0371) 239-41-23; info@tsue.uz.

Dissertatsiya bilan Toshkent davlat iqtisodiyot universitetining Axborot-resurs markazida tanishish mumkin (1320 raqami bilan ro'yxatga olingan). Manzil: 100063, Toshkent shahri, Islom Karimov ko'chasi, 49-uy. Tel: (0371) 232-64-21; faks: (0371) 239-41-23; info@tsue.uz.

Dissertatsiya avtoreferati 2023-yil «6» 07 kuni tarqatildi.

(2023-yil «6» 07 dagi 42 raqamli reestr bayonnomasi).



M.P.Eshov
Ilmiy darajalar beruvchi ilmiy kengash
raisi, i.f.d., professor

U.V.Gafurov
Ilmiy darajalar beruvchi ilmiy kengash
ilmiy kotibi, i.f.d., professor

S.K.Xudoyqulov
Ilmiy darajalar beruvchi ilmiy kengash
qoshidagi ilmiy seminar raisi, i.f.d.,
professor

KIRISH (falsafa doktori (PhD) dissertasiyasi annotatsiyasi)

Tadqiqot mavzusining dolzarbligi va zarurati. Jahon iqtisodiyotida globallashuv va raqobat jarayonlarining kuchayib borishi sharoitida aholi turmush faoliyati va farovonligini ta'minlashni moliyalashtirishning asosiy manbai sifatida davlat budjetining ahamiyati oshib bormoqda. Hozirgi kunda XVF ma'lumotlariga ko'ra "dunyo mamlakatlari budjetining hajmi bo'yicha AQSh, Xitoy, Germaniya, Yaponiya va Fransiya davlatlari yetakchilik qilmoqda. Yalpi ichki mahsulotga nisbatan davlat budjeti hajmi Fransiyada 47,7%, Germaniyada 42,1%, AQShda 41,8%, Yaponiyada 39,9% va Xitoyda 31,9% ni tashkil qiladi"¹. Xalqaro amaliyotda budjet tashkilotlarini moliyalashtirish davlat budjeti va budjetdan tashqari mablag'lari hisobidan amalga oshiriladi. Budjet tashkilotlarida budjet, budjetdan tashqari mablag'larning maqsadli, manzilli sarflanishi bevosita ularning hisobini to'g'ri va samarali tashkil etishga, shu bilan birga moliyaviy hisobotlarning shaffofligiga bog'liq. Yuqoridagilarni hisobga olgan holda dunyoning ko'plab mamlakatlarida budjetdan tashqari mablag'lar hisobi va auditini xalqaro standartlar talablari asosida rivojlantirilishiga alohida e'tibor qaratilmoqda.

Dunyo mamlakatlarida budjetdan tashqari mablag'lar hisobi va ichki auditi uslubiyotini xalqaro standartlarga moslashtirishga qaratilgan ko'plab ilmiy izlanishlar olib borilmoqda. Budjet tizimini boshqarishda kuchli ichki nazorat muhitini yaratish, hisobdorlik va axborotlarning ochiqligini ta'minlashda buxgalteriya hisobining xalqaro standartlarini joriy qilishning bir va ko'p bosqichli yo'nalishlarini, budjet va budjetdan tashqari mablag'larni hisobga olishning modifikatsiyalashgan usullarini ishlab chiqish, budjetdan tashqari mablag'lar hisobini tashkil etish va nazoratini amalga oshirishning tashkiliy-uslubiy asoslarini takomillashtirish, hisobni yuritishda daromad va xarajatlarning muvofiqligi tamoyiliga amal qilishning zarurligini asoslash, budjet ijrosi hisobini tashkil etishning usullari va yo'nalishlari, davlat budjeti ijrosi to'g'risidagi axborotlarning ochiqligini ta'minlash va hisobdorlikni oshirish, budjet hisobotining axborot ta'minotini takomillashtirish kabi masalalar bu boradagi ilmiy tadqiqotlarning ustuvor yo'nalishlaridan hisoblanadi.

O'zbekistonning yangi taraqqiyot davrida iqtisodiyotdagi keng qamrovli islohotlar qatorida budjet tizimida ham istiqbolli o'zgarishlar amalga oshirilmoqda. Davlat-xususiy sherikchilikdagi maktabgacha ta'lim muassasalarining, xususiy maktablarning tashkil etilishi, oliy ta'lim muassasalariga moliyaviy mustaqillik berilishi, xususiy tibbiyot muassasalarining faoliyatiga ruxsat etilishi singari islohotlar budjet tashkilotlarida budjetdan tashqari mablag'lar ishlab topilishi hisobi va ichki auditini tadqiq etish masalalariga e'tibor qaratilishini taqozo etmoqda. Mazkur vazifalarni samarali amalga oshirishning muhim shartlaridan biri budjet tashkilotlari va muassasalarining moliyaviy barqarorligini ta'minlash, ularning moliyaviy-xo'jalik faoliyatida budjetdan tashqari mablag'larni jalb etish mexanizmlarini takomillashtirish orqali jahon standartlariga moslashtirish, jamiyat uchun davlat xizmatlari sifatini oshirishga erishish hisoblanadi. Budjet tashkilotlari va muassasalarida tadbirkorlik asosida budjetdan tashqari qo'shimcha mablag'lar

¹ <https://gtmarket.ru/ratings/gross-domestic-product-ranking>

topish, ularning hisobi hamda ichki auditini takomillashtirish masalalarini nazariy-uslubiy va amaliy jihatdan mavjud muammolari va yechimlariga qaratilgan izlanishlar olib borish mazkur tadqiqot ishi mavzusining dolzarbligini belgilab beradi.

O‘zbekiston Respublikasi Prezidentining 2022-yil 28-yanvar PF-60-son “2022-2026-yillarga mo‘ljallangan Yangi O‘zbekistonning taraqqiyot strategiyasi to‘g‘risida”gi, 2021-yil 27-avgust PF-6300-son “Davlat moliyaviy nazorati tizimini yanada takomillashtirish chora-tadbirlari to‘g‘risida”gi farmonlari, 2021-yil 24-dekabr PQ-61-son “Davlat oliy ta‘lim muassasalariga moliyaviy mustaqillik berish chora-tadbirlari to‘g‘risida”gi, 2018-yil 19-sentabr PQ-3946-son “O‘zbekiston Respublikasida auditorlik faoliyatini rivojlantirish chora-tadbirlari to‘g‘risida”gi qarorlari, O‘zbekiston Respublikasi Vazirlar Mahkamasining 2020-yil 24-avgust 506-son “2020-2024-yillarda O‘zbekiston Respublikasi davlat moliyasini boshqarish tizimini takomillashtirish strategiyasini tasdiqlash to‘g‘risida”gi qarori hamda mazkur sohaga tegishli boshqa me‘yoriy-huquqiy hujjatlarda belgilangan vazifalarni amalga oshirishga ushbu dissertatsiya tadqiqoti muayyan darajada xizmat qiladi.

Tadqiqotning respublika fan va texnologiyalari rivojlanishining ustuvor yo‘nalishlariga mosligi. Mazkur tadqiqot ishi respublika fan va texnologiyalari rivojlanishining I. “Demokratik va huquqiy jamiyatni ma‘naviy-axloqiy va madaniy rivojlantirish, innovatsion iqtisodiyotni shakllantirish” ustuvor yo‘nalishiga muvofiq holda bajarilgan.

Mavzuning o‘rganilganlik darajasi. Ushbu mavzuga bag‘ishlangan ilmiy izlanishlar qator iqtisodchi olimlar tomonidan olib borilgan, xususan, xorijlik olimlardan A.Arens, J.K.Lobbek, Xok Brayan, L.V.Dikan, J.A.Kevorkova, A.L.Kolesnik, P.P.Andreev, A.G.Lukin, V.S.Suxix² va boshqalar budjet tashkilotlarida ichki auditni tashkil etish va takomillashtirish masalalarini, A.H.Belov, L.P.Vorobeva, V.R.Zaxarin, O.A.Kolevatova, N.P.Kondrakov, I.N.Kondrakov, V.V.Pankov, I.N.Tokarev, Y.A.Fedchenko, V.P.Xarkov, A.A.Xoroshev³ va boshqalar tomonidan esa budjet tashkilotlarida buxgalteriya

² Андреев П.П. Внутренний контроль и аудит в секторе государственного управления и европейский опыт/Киев: Кафедра, 2011. – 120 с., Арнс А., Аудит/Э.А.Арнс, Дж.К.Лоббек. – М.: Финансы и статистика, 2001. - 560 с., Брайан Хок. Основы внутреннего аудита/Хок Брайан. – Колумбус: НОСК international, LLC., 2014. – 230 с., Дикань Л.В. Контроль в бюджетных организациях. – Харьков: ВД ИНЖЕК, 2010. – 408 с., Кеворкова Ж.А. Внутренний аудит. Уч. пос. – М.: Юнити - Дана, 2015. - 319 с., Колесник А.Л. Внутренний аудит государственных контрактов. Транспортное дело России. – 2016. – № 6. – С. 101-103., Лукин А.Г. Внутренний контроль и внутренний аудит в секторе государственного управления//Актуальные вопросы современной экономической науки: сб. докл. междунар. науч. заоч. конф. Липецк, 2010 г. - С. 151-159., Сухих В.С. Международный опыт регулирования внутреннего аудита на предприятии//Конкурентоспособность территорий: материалы XVIII Всероссийского экономического форума молодых ученых и студентов (Екатеринбург, 20-21 апреля 2015 г.)/ - С. 73-76.

³ Белов А.Н. Бухгалтерский учет в бюджетных учреждениях. -4-е изд., перераб. и доп. – М.: Экзамен, 2005. 512 с., Воробьева Л.П. Бухгалтерский и налоговый учет в бюджетных учреждениях: практ. пособие. – М.: МГИУ, 2003. 312 с., Захарьин В.Р. Бухгалтерский учет в бюджетных учреждениях: новые правила ведения учета: практ. пособие. -2-е изд., перераб. и доп. – М.: Омега-Л, 2007. – 335 с., Колеватова О.А. Бухгалтерский учет в бюджетных учреждениях. – М.: Бух. учет, 2005. 304 с., Кондраков Н.П., Кондраков И.Н. Бухгалтерский учет в бюджетных организациях. 3-е изд., перераб. и доп. – М.: Проспект, 2001. – 228 с., Панков В.В., Воробьева Л.П. Учет предпринимательской деятельности бюджетных учреждений//Финансовая газета. -2001, №40., Токарев И.Н. Бухгалтерский учет в бюджетных учреждениях. 4-е изд., перераб. и доп. – М.: ИДФБК-Пресс, 2003. – 32 п.л., Федченко Е.А. Вопросы совершенствования методического обеспечения поведения бухгалтерского учета платных образовательных услуг//Советник бухгалтера в сфере образования и науки. -2002. -№4. - С. 90-94.,

hisobini yuritish tartiblari tadqiq etilgan. O'zbekistonlik iqtisodchi olimlardan M.Ostanaqulov, A.V.Vaxobov, B.I.To'yinov, Z.X.Sirojiddinova, S.U.Mexmonov, A.Sherov, Sh.V.G'aniev⁴ va boshqalarning izlanishlarida asosan, budget tashkilotlari va muassasalarini budgetlashtirish, ichki auditini tashkil etishning amaliyotda mavjud ayrim masalalari tahlili va takomillashtirish yo'nalishlari ko'rib chiqilgan.

O'zbekiston Respublikasida budget tashkilotlarida budgetdan tashqari tadbirkorlik asosida mablag'lar ishlab topish, ularning hisobi va ichki auditini tashkil etish muammo va yechimlari tegishli ilmiy izlanishlar va adabiyotlarda yetarlicha yoritib berilmagan. Shu sababga ko'ra, amaliyotda asosan, xorijiy adabiyot manbalari va tajribalaridan foydalanish holatlarini kuzatishimiz mumkin. Shuning uchun, budget tashkilotlarida budgetdan tashqari mablag'lar hisobi va ichki auditini takomillashtirish masalalariga qaratilgan ilmiy izlanishlar olib borish, asosli ilmiy taklif va amaliy tavsiyalar ishlab chiqish maqsadga muvofiqdir.

Tadqiqotning dissertatsiya bajarilgan oliy ta'lim muassasasining ilmiy-tadqiqot ishlari rejalari bilan bog'liqligi. Dissertatsiya ishi Farg'ona politexnika instituti ilmiy-tadqiqot ishlari rejasiga muvofiq ilmiy loyiha doirasida bajarilgan.

Tadqiqotning maqsadi budget tashkilotlarida budgetdan tashqari mablag'lar hisobi va ichki auditini samarali tashkil etish va ularning uslubiyotini takomillashtirish bo'yicha ilmiy taklif va amaliy tavsiyalar ishlab chiqishdan iborat.

Tadqiqotning vazifalari:

budget tashkilotlarini budgetdan tashqari mablag'lar ishlab topishining me'yoriy-huquqiy asoslarini tadqiq etish orqali ularni takomillashtirish bo'yicha takliflar ishlab chiqish;

budget tashkilotlarida budgetdan tashqari mablag'larni tashkil etishda zarur bo'lgan moliyaviy tahlillarni amalga oshirish bo'yicha tavsiyalar berish;

budgetdan tejab qolingan pul mablag'lari, ijara haqi, yotoqxona ijarasi tushumi, xo'jalik shartnomalari, to'lov kontrakt tushumi va boshqa budgetdan tashqari mablag'larni rivojlantirish jamg'armasiga o'tkazishda shaxsiy hisob raqamlari bo'yicha amaliy takliflar ishlab chiqish;

budget tashkilotlarida ichki audit tuzilmasini tashkil etish yuzasidan ilmiy takliflar ishlab chiqish;

budget tashkilotlarida budgetdan tashqari mablag'lar ichki auditini tashkil etishning tashkiliy-huquqiy me'yorlarini ishlab chiqish;

xorijiy tajribalar asosida budgetdan tashqari mablag'lar ichki auditini o'tkazish tartiblarini mukammallashtirish bo'yicha amaliy tavsiyalar ishlab chiqish.

Харьков В.П., Хорошев А.А. Бюджетный учет в современных условиях. – М.: Финансы и статистика, 2005. 208 с.

⁴ Ostanaqulov M. Budget tashkilotlarida buxgalteriya hisobi. O'quv qo'llanma. – T.: Iqtisod-Moliya, 2009. 428 b., Vaxobov A.V. Sirojiddinova.Z.X. Государственный бюджет. – T.: Iqtisod-Moliya, 2007, 432 s., Mexmonov S.U. Budget hisobi. – T.: Fan va texnologiya, 2012. - 352 b., To'yinov B.I. Oliy ta'lim muassasalarining moliyaviy-iqtisodiy ta'minotini budgetlashtirish. Elektron jurnal. 30.12.2016. Nomer: №12(108)-2016 Sherov A. Oliy ta'lim muassasalariga budgetdan tashqari mablag'larni jalb etishni takomillashtirish. Elektron jurnal. 30.03.2017. №3 (111)-2017. G'aniev Sh.V. Budget tashkilotlarida buxgalteriya hisobi va moliyaviy nazoratni takomillashtirish (ta'lim tizimi misolida) avtoref. iqt. fan. nom.–T.:2008.

Tadqiqotning obyekti O‘zbekiston Respublikasi budget tashkilotlari, muassasalarning budgetdan tashqari mablag‘lar buxgalteriya hisobi va ichki audit tizimi faoliyati hisoblanadi.

Tadqiqotning predmeti budget tashkilotlarida budgetdan tashqari mablag‘lar hisobi va ichki auditini takomillashtirish jarayonida sodir bo‘ladigan iqtisodiy munosabatlar yig‘indisidan iborat.

Tadqiqotning usullari. Dissertatsiya ishida guruhlash, taqqoslama tahlil, tizimli yondashuv, qiyosiy taqqoslash, statistik tahlil, kuzatuv, iqtisodiy-matematik usullardan foydalanilgan.

Tadqiqotning ilmiy yangiligi quyidagilardan iborat:

budget tashkilotlarida tadbirkorlik faoliyatidan olingan daromadlar bo‘yicha bilvosita xarajatlarni tegishli koeffitsiyentlarni tatbiq etgan holda taqsimlashning afzalligi va tartibi asoslangan;

budgetdan tashqari mablag‘lar bo‘yicha xarajatlarni hisobga olishda 262.1-1-“Qo‘shimcha pulli ta‘lim xizmatlari xarajatlari”, 262.2-1-“Qo‘shimcha ta‘lim xizmatlari realizatsiyasi (sotilishi)”, 262.3-1-“To‘lov qilinishi kerak bo‘lgan ta‘lim xizmatlari bo‘yicha buyurtmachilar bilan hisob-kitoblar”, 251-1-“O‘quv muassasalarida ta‘lim olish uchun badallar”, 252-1-“Ta‘lim olish uchun hisob-kitoblar” subschotlarini qo‘llash asosida budgetdan tashqari mablag‘lar hisobini takomillashtirish taklifi asoslangan;

budget tashkilotlarida ilk marta ichki audit tizimiga alohida maqom berish orqali mustaqil ichki audit bo‘limini tashkil etish va tartibga solish, muassasalar tarkibiy tuzilmasini qayta tuzish orqali ichki audit samaradorligini oshirish asoslangan;

ichki audit bo‘limi faoliyatiga oid “Budget tashkilotlarida ichki auditni tashkil etish to‘g‘risida”gi namunaviy Nizomni ishlab chiqish asosida ichki audit va moliyaviy nazorat boshqarmasi tarkibiy tuzilmasini takomillashtirish taklifi asoslangan.

Tadqiqotning amaliy natijalari quyidagilardan iborat:

budget tashkilotlarida budgetdan tashqari daromadlar hisobiga qilingan bilvosita xarajatlar taqsimlanishining aniqligi, ishonchliligi va shaffofligi ortishiga xizmat qilgan;

budgetdan tashqari mablag‘lar bo‘yicha xarajatlarni hisobga olishda taklif etilgan subschotlarni qo‘llanilishi orqali hisobning shaffofligini, daromadlarning har bir turi bo‘yicha xarajatlarni aniq hisobga olinishi ta‘minlangan;

budget tashkilotlarida ichki audit tizimiga alohida maqom berish va ichki audit bo‘limini alohida tashkil etish, uni tartibga solish, operativ boshqaruv qarorlarini qabul qilinishida ichki auditning o‘rni va ahamiyati, boshqaruv va yuqori tashkilot nazorati hamda Vasiylik kengashi faoliyatlari belgilab berilishi bo‘yicha chora-tadbirlarni amalga oshirish taklifi asoslangan;

budgetdan tashqari mablag‘lar ichki auditini takomillashtirish bo‘yicha taklifini amaliyotga joriy etish natijasida budget muassasalarida budgetdan tashqari mablag‘lar ichki auditini o‘tkazishda ichki auditni rejalashtirish, reja grafigi, ichki audit amallari, ichki audit tekshiruvini o‘tkazish orqali budget muassasalarini umumiy moliyaviy-xo‘jalik faoliyati, tarkibiy bo‘lim va bo‘linmalar faoliyatiga baho berish tartiblarini

belgilab olish, tartibga solish hamda ichki audit xizmati samaradorligini oshirish taklifi ishlab chiqilgan.

Tadqiqot natijalarining ishonchliligi. Qo‘llanilgan yondashuv va usullarning maqsadga muvofiqligi, ma‘lumotlarning rasmiy manbalardan, jumladan O‘zbekiston Respublikasi Prezidenti huzuridagi Statistika agentligi, O‘zbekiston Respublikasi Oliy ta‘lim, fan va innovatsiyalar vazirligi, budget tashkilotlarining rasmiy ma‘lumotlaridan olinganligi hamda xulosa va takliflarning tegishli vazirliklar tomonidan amaliyotga joriy etilganligi bilan belgilanadi.

Tadqiqot natijalarining ilmiy va amaliy ahamiyati. Tadqiqot natijalarining ilmiy ahamiyati unda ilgari surilgan xulosa va ilmiy takliflardan budget tashkilotlarida budgetdan tashqari mablag‘lar hisobi va ichki auditini takomillashtirish, kelajakda chuqur tadqiq etishga qaratilgan maxsus ilmiy-tadqiqot ishlarida manba sifatida foydalanish mumkinligi bilan belgilanadi.

Tadqiqot natijalarining amaliy ahamiyati unda ilgari surilgan xulosa, ilmiy takliflar va amaliy tavsiyalaridan budget tashkilotlarida budgetdan tashqari mablag‘lar ishlab topish, uning hisobi va ichki auditini kompleks rivojlantirilishiga qaratilgan hukumatning maqsadli dasturlari, chora-tadbirlar tizimini ishlab chiqishda qo‘llanilishi, oliy ta‘lim muassasalarida “Budget hisobi”, “Budget tashkilotlarida buxgalteriya hisobi”, “Budget nazorati” fanlari o‘quv dasturlarini takomillashtirish va o‘qitish jarayonida foydalanish mumkinligi bilan belgilanadi.

Tadqiqot natijalarining joriy qilinishi. Budget tashkilotlarida budgetdan tashqari mablag‘lar hisobi va ichki auditini samarali tashkil etish va ularning uslubiyotini takomillashtirish bo‘yicha ishlab chiqilgan ilmiy taklif va amaliy tavsiyalar asosida:

budget tashkilotlarida tadbirkorlik faoliyatidan olingan daromadlar bo‘yicha bilvosita xarajatlarni, tegishli koeffitsiyentlarni tatbiq etgan holda taqsimlashning afzalligi va tartibidan foydalanish taklifidan O‘zbekiston Respublikasi Vazirlar Mahkamasining 2020-yil 24-avgustdagi 506-son “2020-2024-yillarda O‘zbekiston Respublikasi davlat moliyasini boshqarish tizimini takomillashtirish strategiyasi” qarorida belgilangan “2020-2024-yillarda O‘zbekiston Respublikasining davlat moliyasini boshqarish tizimini takomillashtirish strategiyasini amalga oshirish bo‘yicha harakatlar rejasi”ni ishlab chiqishda foydalanilgan (O‘zbekiston Respublikasi Moliya vazirligining 2022-yil 10-martdagi 04/21-03-32/278-sonli ma‘lumotnomasi). Mazkur taklifni amaliyotga joriy etilishi natijasida budget muassasalarida budgetdan tashqari mablag‘lar ishlab topish turlari va manbalarini kengaytirishni xorijiy tajribalar asosida joriy qilish yuzasidan tavsiyalar berilishida hamda OTMlarining ustav faoliyatlarini belgilab olishiga xizmat qilgan;

budgetdan tashqari mablag‘lar bo‘yicha xarajatlarni hisobga olishda 262.1-1-“Qo‘shimcha pulli ta‘lim xizmatlari xarajatlari”, 262.2-1-“Qo‘shimcha ta‘lim xizmatlari realizatsiyasi (sotilishi)”, 262.3-1-“To‘lov qilinishi kerak bo‘lgan ta‘lim xizmatlari bo‘yicha buyurtmachilar bilan hisob-kitoblar”, 251-1-“O‘quv muassasalarida ta‘lim olish uchun badallar”, 252-1-“Ta‘lim olish uchun hisob-kitoblar” subschotlarini qo‘llash asosida budgetdan tashqari mablag‘lar hisobini takomillashtirish taklifi O‘zbekiston Respublikasi Vazirlar Mahkamasining 2020-yil 24-avgustdagi 506-son qaroriga 2-ilova “2020-2024-yillarda O‘zbekiston

Respublikasining davlat moliyasini boshqarish tizimini takomillashtirish strategiyasini amalga oshirish bo'yicha harakatlar rejasi"ning "Budjetning samaradorlik va natijadorlikka qarab yo'naltirilganligini oshirish" nomli 3-bobi va "Budjet ustuvorligini ta'minlash" nomli 10-bobini ishlab chiqishda foydalanilgan (O'zbekiston Respublikasi Moliya vazirligining 2022-yil 10-martagi 04/21-03-32/278-sonli ma'lumotnomasi). Ushbu taklif budjetdan tashqari mablag'lar ustidan nazoratni kuchaytirish va muassasaning barcha mablag'larini umumlashtirish tendensiyasini hisobga olgan holda tadbirkorlik faoliyatidan olingan foyda hisobidan qilingan xarajatlarni aks ettirishning taklif etilgan varianti balansini farqlovchi belgilsiz tuzishga o'tishning oraliq bosqichi bo'lib xizmat qilib, budjet tashkilotlarida budjetdan tashqari mablag'lar hisobini yuritishga oid amaldagi qonunchilik va me'yorlarga o'zgartirish va qo'shimchalar kiritilishi natijasida budjetdan tashqari mablag'lar hisobining me'yoriy-huquqiy asoslari takomillashtirilgan;

budjet tashkilotlarida ilk marta ichki audit tizimiga alohida maqom berish orqali mustaqil ichki audit bo'limini tashkil etish va tartibga solish, muassasalar tarkibiy tuzilmasini qayta tuzish orqali ichki audit samaradorligini oshirish taklifi O'zbekiston Respublikasi Vazirlar Mahkamasining 2020-yil 24-avgustdagi 506-son qaroriga 2-ilova "2020-2024-yillarda O'zbekiston Respublikasining davlat moliyasini boshqarish tizimini takomillashtirish strategiyasini amalga oshirish bo'yicha harakatlar rejasi"ning "Ichki nazorat va ichki audit tizimini takomillashtirish" nomli 16-bobida belgilangan vazifalar ijrosini ta'minlash yuzasidan reja va tadbirlar ishlab chiqishda foydalanilgan (O'zbekiston Respublikasi Moliya vazirligining 2022-yil 10-martdagi 04/21-03-32/278-sonli ma'lumotnomasi). Mazkur taklifni amaliyotga joriy etish natijasida budjet muassasalarida xalqaro tajribalar asosida ichki audit tizimiga alohida maqom berish va ichki audit bo'limini alohida tashkil etish, uni tartibga solish, oliy ta'lim muassasalari tarkibiy tuzilmasini qayta tuzish, operativ boshqaruv qarorlarini qabul qilishda ichki auditning o'rni va ahamiyati, boshqaruv va yuqori tashkilot nazorati hamda Vasiylik kengashi faoliyatlari belgilab berilishi bo'yicha chora-tadbirlarni amalga oshirishga xizmat qilgan;

ichki audit bo'limi faoliyatiga oid "Budjet tashkilotlarida ichki auditni tashkil etish to'g'risida"gi namunaviy Nizomni ishlab chiqish asosida ichki audit va moliyaviy nazorat boshqarmasi tarkibiy tuzilmasini takomillashtirish taklifi O'zbekiston Respublikasi Prezidentining 2021-yil 24-dekabrda PQ-61-son "Davlat oliy ta'lim muassasalariga moliyaviy mustaqillik berish chora-tadbirlari to'g'risida"gi qarorida belgilangan vazifalar ijrosini ta'minlash yuzasidan yo'l xaritasini ishlab chiqishda foydalanilgan (O'zbekiston Respublikasi Moliya vazirligining 2022-yil 10-martdagi 04/21-03-32/278-sonli ma'lumotnomasi). Mazkur taklifni amaliyotga joriy etish natijasida budjet muassasalarida ichki audit xizmati mustaqilligini ta'minlash, ichki audit bo'limining xarajatlari tarkibi va uni samarali moliyalashtirish, budjetdan tashqari mablag'lar bo'yicha ichki audit o'tkazishni ishlab chiqilgan ichki me'yoriy hujjatlar bilan tashkiliy-huquqiy tomondan tartibga solish belgilab berilgan.

Tadqiqot natijalarining aprobatsiyasi. Mazkur tadqiqot natijalari 8 ta, jumladan 2 ta respublika va 6 ta xalqaro ilmiy-amaliy konferensiyada muhokama qilingan va ijobiy xulosalar olingan.

Tadqiqot natijalarining e'lon qilinganligi. Dissertatsiya mavzusi bo'yicha jami 17 ta ilmiy ish, jumladan, O'zbekiston Respublikasi Oliy attestatsiya komissiyasining doktorlik dissertatsiyalari asosiy ilmiy natijalarini chop etish tavsiya etilgan ilmiy nashrlarda 7 ta, jumladan 5 tasi respublika va 2 tasi xorijiy jurnallarda chop etilgan.

Dissertatsiyaning tuzilishi va hajmi. Dissertatsiya kirish, uchta bob, xulosa, foydalanilgan adabiyotlar ro'yxati va ilovalardan tarkib topgan. Dissertatsiya asosiy matnining hajmi 139 betni tashkil etadi.

DISSERTATSIYANING ASOSIY MAZMUNI

Kirish qismida tadqiqotning dolzarbligi va zarurati asoslangan, tadqiqotning maqsadi va vazifalari, obykti va predmeti tavsiflangan, respublika fan va texnologiyalari rivojlanishining ustuvor yo'nalishlariga mosligi ko'rsatilgan, ilmiy yangiligi va amaliy natijalari bayon qilinib, olingan natijalarning ilmiy va amaliy ahamiyati ochib berilgan, tadqiqot natijalarining amaliyotga joriy qilish, nashr etilgan ishlar va dissertatsiya tuzilishi bo'yicha ma'lumotlar keltirilgan.

Dissertatsiyaning **“Budjet tashkilotlarida budjetdan tashqari mablag'lar hisobining nazariy, tashkiliy va huquqiy asoslari”** deb nomlangan birinchi bobida budjet tashkilotlarining budjetdan tashqari tadbirkorlik asosida mablag'lar ishlab topishining maqsadi va ahamiyati, budjet tashkilotlarida budjetdan tashqari mablag'lar hisobining tashkiliy-huquqiy asoslari va ayrim budjet tashkilotlari ustavining “Moliya-xo'jalik faoliyati va moddiy-texnikaviy baza”si bandiga asosan moliyalashtirish, budjet va budjetdan tashqari mablag'larni tasarruf etishi bo'yicha qiyosiy tahlili masalalari ko'rib chiqilgan hamda bob yakunida mazkur masalalar bo'yicha ilmiy xulosalar shakllantirilgan.

Mamlakatimizda amalga oshirilishi izchillik bilan yangicha bosqichda davom etayotgan islohotlarning asosiy maqsadi iqtisodiyotning real sektori korxonalarini tarkibiy o'zgartirish, ishlab chiqarishni modernizatsiya va diversifikatsiya qilish, har sohani moliyaviy barqarorlashtirish, budjetdan tashqari tadbirkorlik xizmatlarini yanada rivojlantirish, sohani moddiy-texnik bazasini oshirish, faqatgina davlat tomonidan moliyaviy ko'maklashishgina emas, balki budjet tashkilotlari o'z-o'zini moliyaviy ta'minlashni kengaytirishdan iboratdir.

Ushbu ustuvor vazifalarning ijrosini ta'minlashda davlat bosh islohotchi bo'lishi bilan birgalikda, ushbu tizim o'z-o'zini moliyaviy ta'minlashga ko'maklashish, tadbirkorlik xizmatlari turlarini kengaytirish va takomillashtirishga qaratilgan keng miqyosli chora-tadbirlarning o'ziga xos o'rni mavjud.

O'zbekiston budjet tizimida amalga oshirilayotgan islohotlar natijasida mablag'lardan maqsadli va oqilona foydalanish tizimi yaratilib borilmoqda, buning isbotini budjetdan tashqari mablag'lar hisobidan xarajatlarni moliyalashtirishlari mumkinligi qonuniy hujjatlar bilan belgilab qo'yilganligida ko'rishimiz mumkin.

O'zbekiston Respublikasi Prezidentining 2022-yil 28-yanvardagi №60 son bilan tasdiqlangan “2022-2026-yillarga mo'ljallangan Yangi O'zbekistonning taraqqiyot strategiyasi”ni 2-ilovasi “Inson qadrini ulug'lash va faol mahalla yili”da amalga oshirishga doir Davlat dasturi maqsadlarining 16.57,58., 19.68., 22.88., 46.212, 213,

214, 215., 73.266, 268., 81.296., va 97.377. ustuvor yo‘nalishlarini davlat tashkilot va muassasalarining budjetdan tashqari mablag‘lari hisobidan moliyalashtirilishi belgilab berilgan.⁵

O‘zbekiston Respublikasi Budjet Kodeksining 44-moddasida “Budjet tashkilotlarining budjetdan tashqari jamg‘armalari quyidagilardir: budjet tashkilotining rivojlantirish jamg‘armasi; tibbiyot tashkilotlarining moddiy rag‘batlantirish va rivojlantirish jamg‘armasi; vazirliklar, davlat qo‘mitalari va idoralarning budjetdan tashqari jamg‘armalari; budjet tashkilotlarining undiriladigan to‘lovlar hisobiga shakllantiriladigan budjetdan tashqari mablag‘lari” va 60-moddasida “Budjet tashkilotining rivojlantirish jamg‘armasi daromadlari: hisobot choragining so‘nggi ish kuni oxirida xarajatlar smetasi bo‘yicha tejalgan mablag‘lar, kapital qo‘yilmalarni moliyalashtirish uchun nazarda tutilgan mablag‘lar bundan mustasno; faoliyat ixtisosligi bo‘yicha tovarlarni (ishlarni, xizmatlarni) realizatsiya qilishdan olingan daromadlar; budjet tashkiloti balansida turgan mol-mulkni ijaraga berishdan olingan mablag‘larning bir qismi; belgilangan tartibda budjet tashkilotlari tasarrufida qoldiriladigan mablag‘lar; homiylikdan olingan mablag‘lar hisobidan shakllantiriladi.

Budjet tashkilotining rivojlantirish jamg‘armasiga budjet tashkilotlarining tovarlarni (ishlarni, xizmatlarni) realizatsiya qilishdan olingan daromadlari tovarlarni (ishlarni, xizmatlarni) realizatsiya qilishdan tushgan tushumlar va ularni ishlab chiqarish bo‘yicha xarajatlar o‘rtasidagi ijobiy farq sifatida aniqlanadi”⁶, - deb ta’kidlab o‘tilgan.

Budjet tashkilotlarida budjetdan tashqari mablag‘lar ishlab topishni tubdan takomillashtirish, mamlakatni ijtimoiy-iqtisodiy rivojlantirishning ustuvor vazifalaridan kelib chiqqan holda, budjetdan tashqari mablag‘lar mazmunini tubdan qayta ko‘rish, xalqaro standartlar darajasida tadbirkorlik xizmatlarini olib borish hamda shu orqali budjet tashkilotlarining moliyaviy-iqtisodiy barqarorligiga erishish, buning uchun yetarli shart-sharoitlar yaratib berish hamda ta’minlash zarur.

Bugungi iqtisodiyotni globallasuvi sharoitida budjet tashkilotlarini moliyalashtirishda faqatgina davlat budjetidan ajratilayotgan mablag‘larga va ulardan foydalanishga qaram bo‘lib qolmasdan, balki budjetdan tashqari mablag‘larni kelib tushishi va ularni maqsadli sarflanishiga asosiy e’tiborimizni qaratishimiz zarur va ushbu tizimni rivojlantirishda muhim chora-tadbirlarni ishlab chiqib, amaliyotga joriy etish maqsadga muvofiqdir.

Hozirgi kungacha barcha sohalarda iqtisodiy islohotlar amalga oshirilib kelinmoqda, xususan, davlat budjeti ijrosi va budjet mablag‘larini tasarruf etish, oliy ta’lim muassasalarida budjet tizimi ijrosi va budjetdan tashqari mablag‘larni tartibga solish yuzasidan qator me’yoriy-huquqiy asoslar yaratildi.

⁵ O‘zbekiston Respublikasi Prezidentining 2022-yil 28-yanvardagi “2022-2026-yillarga mo‘ljallangan Yangi O‘zbekistonning taraqqiyot strategiyasi” PF – 60-son Farmoni (Qonunchilik ma’lumotlari milliy bazasi, 29.01.2022-y., 06/22/60/0082-son).

⁶ O‘zbekiston Respublikasi qonun hujjatlari to‘plami, 2013-y., 52-I-son; 2014-y., 36-son, 452-modda; 2015-y., 52-son, 645-modda.

Budjet tashkilotlarida budjet va budjetdan tashqari mablag'lar hisobini yangi bosqichga olib chiqish, ularning hisobotlarini xalqaro standartlarga mos ravishda shakllantirishga asosiy vazifalardan biri sifatida qaralmog'i kerak.

O'zbekistonda budjet hisobining standartlarini bosqichma-bosqich Davlat sektorida buxgalteriya hisobining xalqaro standartlariga (IRSAS) moslashtirish yuzasidan bir qancha me'yoriy hujjatlar, jumladan, budjet hisobining 14 ta standartlari ishlab chiqilgan va amaliyotga joriy qilindi. Shu bilan birgalikda budjet tashkilotlarining budjet va budjetdan tashqari mablag'lari hisobini tashkil etish, hisobotlarni tuzish hamda taqdim etish jarayonlarida ichki auditning alohida o'rni mavjud bo'lib, budjet tashkilotlarida ichki audit xizmati faoliyatining huquqiy asoslari, ichki audit xizmatini tashkil etish bilan bog'liq me'yoriy hujjatlari ishlab chiqilmaganligi qator muammolarni keltirib chiqarmoqda.

Ayrim vazirlik va idoralarda ichki audit xizmati yo'lga qo'yilgan, lekin ushbu faoliyat turining huquqiy va uslubiy asoslari yetarli emasligi sababli uning samaradorligi pastligicha qolmoqda.

Respublikamiz budjet tashkilotlarida tadbirkorlik xizmatlarini tashkil etish va yuritish, uning buxgalteriya hisobini olib borish bo'yicha mustahkam me'yoriy-huquqiy baza shakllantirilgan bo'lib, ushbu me'yoriy-huquqiy hujjatlar iqtisodiyotni globallasuvi va bozor talablari, jahon va milliy iqtisodiyotimizda ro'y berayotgan o'zgarishlar asosida takomillashtirib borilmoqda. Hukumat tomonidan olib borilayotgan islohotlar negizida amaliyotga joriy etilayotgan huquqiy asoslar izchillik bilan tadbiriq etilishi va ushbu asoslarni doimiy takomillashtirib borilishini taqazo etadi.

Qator olimlarning fikrlari va ta'riflarining barchasi tadbirkorlikning xususiy sektordagi xususiyatlari inobatga olingan, budjet tashkilotlari, xususan, budjet tashkilotlarida tadbirkorlik faoliyati, tadbirkorlik xizmatlarini ko'rsatish va tadbirkorlik asosida qo'shimcha mablag'lar ishlab topish xususiyatlari ochib berilmagan. Shuning uchun, budjet tashkilotlarida tadbirkorlik faoliyatini takomillashtirishga oid ilmiy izlanishlar olib borib, ushbu faoliyat turining o'ziga xos xususiyatlari tadqiq etildi va mualliflik ta'rifi berildi.

Unga ko'ra, muallif ta'rifi quyidagicha: "Budjet tashkilotlarida tadbirkorlik, bu – budjet tashkilotlari o'zlarining ixtisoslashuv sohaslaridan kelib chiqib, o'z imkoniyatlari doirasida yangicha va zamonaviy yondashuvlar asosida tizimni samarali takomillashtirish maqsadida, o'z moliyaviy barqarorligini oshirishga qaratilgan qonun hujjatlari va ustavga mos ravishda tadbirkorlik asosida qo'shimcha mablag'lar topish faoliyatidir".

Budjet tashkilotlarini har tomonlama qo'llab-quvvatlash, ularning faoliyatini yanada takomillashtirish vazifalaridan kelib chiqib, bizning nazarimizda, amaliyotda qator muammolar hanuzgacha o'z yechimini topmayotganligini ta'kidlab o'tmoqchimiz.

Ushbu muammolar va ularning yechimlari quyidagilardan iborat deb hisoblanadi:

a) O'zbekiston Respublikasi Vazirlar Mahkamasining "Budjet tashkilotlarini mablag' bilan ta'minlash tartibini takomillashtirish to'g'risida"gi 414-sonli qarorining 26-bandida, "Faqat" so'zi cheklovni anglatadi, bu esa, amaliyotda oliy

ta'lim muassasasi rivojlantirish jamg'armasini shakllantirishga to'sqinlik qilmoqda. Bizningcha, ushbu muammoning yechimi sifatida, cheklov emas, mustaqillik berish yuzasidan 26-bandga o'zgartirish va qo'shimcha kiritilib, "Faqat" so'zi olib tashlanishi maqsadga muvofiqdir.

Undan tashqari, ushbu bandeda moddiy-texnika bazasini mustahkamlash tadbirlariga mablag'lar sarflanishi e'tirof etilgan, lekin moddiy-texnika bazasini mustahkamlash tadbirlari tarkibi keltirilmagan. Bizningcha, tadbirlar tarkibi aniq keltirib o'tilishi yoki "Xo'jalik inventarlari va arzon baholi tez eskiruvchi buyumlar sotib olish tadbirlariga" so'zlariga qo'shimcha qo'shish yuzasidan o'zgartirish va qo'shimchalar kiritish zarur deb hisoblaymiz.

b) O'zbekiston Respublikasi Vazirlar Mahkamasining "Budjet tashkilotlarini mablag' bilan ta'minlash tartibini takomillashtirish to'g'risida"gi 414-sonli Qarorining 29-bandida, "Agar homiy bilan maxsus o'zgacha hol kelishilmagan bo'lsa" so'zlari turli muammolarni keltirib chiqarmoqda, ya'ni yuridik yoki jismoniy shaxs xomiylik qilmoqchi, xomiylikdan tushgan mablag'larni xomiyning o'zi bilan kelishib sarflarni amalga oshirish bu mantiqqa ziddir. Ushbu holat ba'zi hollarda korrupsiyaga olib kelishi mumkinligi bilan izohlanadi.

Undan tashqari, 26-band muammoning yuzaga kelishiga sabab bo'ladi. Bizningcha, xomiylikdan tushgan mablag'larni qonunchilikka zid bo'lmagan boshqa maqsadli tadbirlarga sarflanishini ham nazarda tutish maqsadga muvofiq deb hisoblaymiz.

"Budjet tashkilotlarining budjetdan tashqari daromadlar va xarajatlar hisobi amaliyoti" deb nomlangan ikkinchi bobda budjet tashkilotlarida budjetdan tashqari daromadlarni hisobga olish xususiyatlari, budjet tashkilotlarida budjetdan tashqari daromadlar va xarajatlar ko'rsatkichlari tahlili hamda budjetdan tashqari mablag'lar sarflanishi hisobi va amaliyotini takomillashtirish masalalariga to'xtalib o'tilgan. Shuningdek, budjetdan tashqari mablag'lar sarflanishi hisobi va amaliyotini takomillashtirish bo'yicha takliflar berilgan.

Budjet tashkilotlarida budjetdan tashqari daromadlar va xarajatlarning moliyaviy tahlili o'ziga xos hususiyatlarga ega bo'lib, uning tahlilini o'tkazish usullari bugungi kunda budjet tashkilotlari uchun dolzarb masalalardan biridir.

Budjet tashkilotlarining budjetdan tashqari daromadlari va xarajatlarini moliyaviy tahlilini o'tkazish orqali tashkilot tomonidan ishlab topilayotgan budjetdan tashqari daromadlarni samaradorligini baholashimiz mumkin bo'ladi. Amaldagi tartibga ko'ra, hisobot choragi hamda moliya yilining so'ngi ish kuni yakunida xarajatlar smetasida mavjud bo'lgan, ammo xarajat qilinmasligi oqibatida tejab qolingan mablag'lar tashkilotning budjetdan tashqari mablag'lar hisob raqamiga o'tkazilishi belgilab qo'yilgan bo'lsada, ayrim hollarda bo'shab qolgan mablag'lar tejab qolingan hisoblanmaydi va tegishli budjetga qaytarilishi yoki tegishli budjetda qolishi kerak.

Tadqiqot obyektlaridan biri hisoblangan Andijon viloyati sog'liqni saqlash boshqarmasining 2017-2021-yillarda budjet va budjetdan tashqari mablag'lari dinamikasi tahlili 1-jadvalda ko'rib chiqilgan.

1-jadval ma'lumotlaridan ko'rinib turibdiki, Andijon viloyati sog'liqni saqlash boshqarmasi tasarrufidagi 33 ta muassasa tomonidan budjetdan tashqari mablag'lar

ishlab topish yo‘nalishi rivojlantirib borilgan. Xususan, 2017-yilga nisbatan 2021-yilda 19673,7 mln. so‘mga yoki 249,9 foizga oshirishga erishilgan. Lekin umumiy budjet mablag‘lariga nisbatan budjetdan tashqari mablag‘lar ishlab topish darajasi 2017-yilda 2,89 foiz o‘rniga va 2021-yilda 2,49 foizga kamaygan. Demak, Andijon viloyati sog‘liqni saqlash boshqarmasi muassasalari tomonidan budjetdan tashqari mablag‘lar ishlab topishning yangi yo‘nalishlarini izlab topish va avvalgi turlarini yanada rivojlantirish talab etiladi.

Tibbiyot muassasalarida davolangan bir bemorga sarflangan xarajatlar dinamikasi ham ijobiy tomonga o‘zgargan, biroq umumiy budjet mablag‘lari sarfi 291,5 foizga oshganiga qaramasdan bir bemorga sarflangan xarajatlar bor-yo‘g‘i 220,6 foizni tashkil etmoqda. Agar tibbiyot muassasalari budjetdan tashqari mablag‘lar ishlab topish sur‘atini oshirganda bir bemorga saflanadigan xarajatlar salmog‘i ham oshgan bo‘lar edi.

1-jadval

Andijon viloyati sog‘liqni saqlash boshqarmasining budjet va budjetdan tashqari mablag‘lari dinamikasi tahlili⁷

(mln. so‘m)

Ko‘rsatkichlar	2017-y	2018-y	2019-y	2020-y	2021-y	2021-yilda 2017-yilga nisbatan o‘zgarish	
						+, -	%
Ajratilgan budjet mablag‘lari sh.j.:	439533	586044	834037	1125093	1286478	846945	292.7
Ish haqi	352583	470111	511118	947000	1037000	684417	294.1
IV guruh xarajatlari	86950	115933	152541	178000	249537	162587	286.9
sh.j.dori-darmon	37887	50516	61404	71151	79648	41761	210.2
Oziq-ovqat	12989	17318	30077	31901	55882	42893	430.2
Kommunal to‘lovlar	4749	6332	10301	12798	12855	8106	270.7
Kapital va joriy ta‘mirlash	875	1166	3544	9899	9953	9078	1137.5
Yumshoq jihoz	1123	1497	4642	2533	3504	2381	312.0
Yoqilg‘i mahsulotlari	2444	3258	3562	4720	5572	3128	227.9
Asosiy vositalar sotib olish	2390	3186	3248	7104	20369	17979	852.3
Budjetdan tashqari mablag‘lar	13124,9	17499,9	25971	29223	32798,6	19673,7	249,9
Jami	452657,9	603543,9	860008	1154316	1319276,6	866618,7	291,5
Jamiga nisbatan budjetdan tashqari mablag‘lar ulushi, %	2,89	2,89	3,02	2,53	2,49	X	X
Bir bemorga sarf-xarajat	14960	19950	25000	29500	33000	18040	220,6

Yana bir tadqiqot obyekti hisoblangan Andijon mashinasozlik institutining 2017-2021-yillardagi budjet va budjetdan tashqari mablag‘lari daromadi va xarajatlari tahlili 2-jadvalda keltirilgan.

2-jadval ma‘lumotlaridan ko‘rinib turibdiki, Andijon mashinasozlik instituti oxirgi besh yillikda budjetdan tashqari daromadlar ishlab topishda bir qancha ijobiy natijaga erishgan. Jumladan 2021-yilda 2017-yilga nisbatan jami daromadlar hajmi 38462038,6 ming so‘mga yoki 224,5% ga ortgan bo‘lsa, budjetdan tashqari mablag‘lar 29475454,5 ming so‘mga yoki 2017-yilga nisbatan 241,4 foizga ko‘paygan. Budjetdan tashqari daromadlarning ulushi 2017-yildagi 67,5% dan 2021-yilga kelib 72,6 % ga yetgan. Ushbu OTM bo‘yicha jami xarajatlar ham 2021-yilda 2017-yilga nisbatan 40546949,7 ming so‘mga yoki 246,6 foizga

⁷Andijon viloyati sog‘liqni saqlash boshqarmasi moliyaviy hisobotlari ma‘lumotlari asosida muallif tomonidan tuzilgan.

ko'paygan. Faqat jami xarajatlarda stipendiya to'lovlari 7298960,2 ming so'mga kamaygan, uning ulushi jami xarajatlar tarkibida 2017 yilga nisbatan 6,34 fozni tashkil etmoqda. Bu albatta talabalarning bir qismi stipendiyasiz o'qish istagani bildirganligi bilan bog'liqdir.

2-jadval

Andijon mashinasozlik institutining budjet va budjetdan tashqari mablag'lari va ularning sarflanishi tahlili⁸

(ming so'm)

Ko'rsatkichlar	2017-y	2018-y	2019-y	2020-y	2021-y	2021-yda 2017-yga nisbatan o'zgarish	
						+ ; -	%
Budjet kassa	10040899,8	11162934	14225284,1	15076334,8	19027483,9	8986584,1	189,5
Budjetdan tashqari daromadlar	20847102,5	23379331,5	25112047,8	33779869,8	50322557	29475454,5	241,4
sh.j. to'lov kontrakt	20412847,7	22613052,9	239897099,8	32329297,5	49183178,4	28770330,7	240,9
boshqa daromadlar	434254,8	766278,6	1124948	1450572,3	1139378,4	705123,8	262,4
Jami daromadlar	30888002,3	34542265,5	39337331,9	48856204,6	69350040,9	38462038,6	224,5
Budjet mablag'lari sarfi	11156020,4	13077309,1	16446234,1	16348642	20141565,4	8985545	180,5
Budjetdan tashqari mablag'lar sarfi	16501733,1	22380037,8	27807098,1	27216461,7	48063137,8	31561404,7	291,3
sh.j. stipendiya	7793129,1	1026820,6	8414109,8	1046674	494168,9	-7298960,2	6,34
Jami xarajatlar	27657753,5	35457346,9	44253332,2	43565103,7	68204703,2	40546949,7	246,6
Jami daromadlarda budjetdan tashqari mablag'lar ulushi, %da	67,5	67,7	63,8	69,1	72,6	X	X
Jami xarajatlarda budjetdan tashqari mablag'lar ulushi, %da	59,7	63,1	62,8	62,5	70,5	X	X

Umuman olganda oliy ta'lim muassasasining jami daromadlari va xarajatlari tarkibida budjetdan tashqari mablag'lar ulushining ortib borishi tendensiyasini kuzatishimiz mumkin. Bundan shunday xulosaga kelishimiz mumkinki, Andijon mashinasozlik instituti 2021-yil 24-dekabrda "Davlat oliy ta'lim muassasalariga moliyaviy mustaqillik berish chora-tadbirlari to'g'risida"gi PQ-61-son qaroriga asosan moliyaviy mustaqillikka o'tgan taqdirda ham budjetdan tashqari mablag'lari hisobiga o'zini-o'zi qoplash salohiyatiga ega bo'lmoqda.

O'zbekiston Respublikasi budjet hisobining standarti (3-sonli BHS) 85-bandiga muvofiq budjetdan tashqari mablag'lar bo'yicha hisobot shakllari asosan quyidagi ma'lumotlarni o'z ichiga olishi lozim:

yil boshiga budjetdan tashqari mablag'lar qoldig'i;

yil (chorak) davomidagi budjetdan tashqari mablag'lar harakati, ya'ni, tushumlar va xarajatlar;

yil (chorak) yakuniga budjetdan tashqari mablag'lar qoldig'i.

Hisobot shakllarida yuqorida sanab o'tilgan ko'rsatkichlar kengaytirilgan tarzda, turma-tur aks ettiriladi. Bunda asosiy e'tibor budjetdan tashqari mablag'lar harakatiga qaratilishi lozim. Budjetdan tashqari mablag'lar bo'yicha tushumlar ularning har bir turi bo'yicha alohida satrlarda ko'rsatilishi kerak. Harajatlar esa jamlanma hisobotdan

⁸ Andijon mashinasozlik institutining moliyaviy hisobotlari ma'lumotlari asosida muallif ishlanmasi.

tashqari qo‘shimcha shaklda ularning yoyilmasi bilan aks ettirilishi maqsadga muvofiqdir.

Budjet tashkilotlarida “Budjet tashkilotlarida buxgalteriya hisobi to‘g‘risida”gi Yo‘riqnomaning 306-bandiga ko‘ra budjetdan tashqari mablag‘lar bo‘yicha ustama xarajatlar 210-“Taqsimlanadigan xarajatlar” subschotida hisobga olib borilishi belgilab berilgan.

Ushbu Yo‘riqnomaning 307-bandiga ko‘ra, bir necha kalkulyatsiya obyektlari mavjud bo‘lganda, yoki tashkilotning faoliyati bir nechta manbalardan moliyalashtirilganda, shuningdek, amalga oshirilgan xarajatlarni qaysi mahsulot (ish, xizmat)larga tegishli ekanligini aniqlash murakkab bo‘lgan hollarda ushbu xarajatlar 210-“Taqsimlanadigan xarajatlar” subschotida hisobga olinadi. Ustama xarajatlar, aniq sharoitlarga qarab ayrim buyumlar, qishloq xo‘jalik mahsulotlarining turi yoki ishlab chiqarish tarmoqlari bo‘yicha ishlab chiqarish ishchilarining, ilmiy xodimlarning va shu kabilarning ish haqlariga mutanosib ravishda yoki sarflangan materiallar yoki bevosita xarajatlar jamiga qarab taqsimlanadi.

Bunda, ustama xarajatlar 210-“Taqsimlanadigan xarajatlar” subschotining kreditiga va 090-“Tovar (ish, xizmat)larga xarajatlar” subschotning (yoki boshqa tegishli subschotlarning) debetiga yozib hisobdan o‘chiriladi (har bir mahsulot, ish yoki xizmatlar turlari bo‘yicha).

Umuman olganda, budjet tashkilotlarida budjetdan tashqari mablag‘lar hisobi bilan bog‘liq bo‘lgan muammolardan biri tadbirkorlik faoliyati xarajatlarning umumiy summasini uning alohida turlari orasida taqsimlash hisoblanadi. Amaliyotda ko‘plab budjet tashkilotlari “Taqsimlanadigan xarajatlar” yoki “Xarajatlarni taqsimlash” subschotidan foydalanmaydi va buni ortiqcha yoki qator qo‘shimcha buxgalteriya yozuvlarini talab etuvchi ortiqcha mehnat deb hisoblaydilar va bu esa, o‘z navbatida buxgalteriya hisobini yuritish qoidalari buzilishiga va soliqqa qoplanuvchi bazani noto‘g‘ri hisoblab chiqishga olib keladi.

Bizning fikrimizcha, budjetdan tashqari mablag‘lar bilan bog‘liq bo‘lgan umumiy xarajatlarni taqsimlashda bu kabi xarajatlarni taqsimlash bazasi sifatida tovar (ish, xizmat)larning har bir turidan olingan daromadlarni hisobga olish maqsadga muvofiqdir. Shu munosabatda biz quyidagi amallarni bajarishni taklif etamiz:

- hisobot davri daromadiga tegishli bo‘lgan va olingan barcha mablag‘larning umumiy summasini aniqlash;
- budjetdan tashqari mablag‘larning har bir turidan olingan, hisobot davriga tegishli bo‘lgan mablag‘lar summasini hisoblab chiqish;
- budjetdan tashqari mablag‘larning har bir turi uchun xarajatlarni taqsimlash koeffitsiyentini hisoblab chiqish.

Buni quyidagicha hisoblash mumkin:

$$K_{xt} = \sum \text{BTD bo'yicha daromadlar} \div \text{BTD alohida turi bo'yicha daromad}$$

⁹ Qonun hujjatlari ma‘lumotlari milliy bazasi, 29.07.2020-y., 10/20/2169-5/1123-son “Budjet tashkilotlarida buxgalteriya hisobi to‘g‘risidagi” Yo‘riqnomasi, 306-band.

Bu yerda Kxt – xarajatlarni taqsimlash koeffitsiyenti

Undan keyin bilvosita xarajatlarning umumiy summasi (“Taqsimlanadigan xarajatlar” subschotining debet aylanmasi) hisoblab chiqilgan koeffitsiyentga proporsional tarzda taqsimlanadi va “Taqsimlanadigan xarajatlar” subschotining kreditidan 090-“Tovar (ish, xizmat)larga xarajatlar” subschotining (yoki boshqa tegishli subschotlarning) debetiga hisobdan chiqariladi.

Shunday qilib, budjetdan tashqari mablag‘lar bo‘yicha xarajatlarni har bir turini alohida hisobga olish uchun quyidagi xarajatlar schotlarini qo‘llash maqsadga muvofiqdir:

262.1.1-“Qo‘shimcha pulli ta‘lim xizmatlari xarajatlari” subschotida ta‘lim xizmatlari sarflari hisobi;

262.2.1-“Qo‘shimcha ta‘lim xizmatlari realizatsiyasi (sotilishi)” subschotida ta‘lim xizmatlari sotilishi hisobi;

262.3.1-“To‘lov qilinishi kerak bo‘lgan ta‘lim xizmatlari bo‘yicha buyurtmachilar bilan hisob-kitoblar” subschotida ta‘lim xizmatlari uchun avans to‘lovlari bo‘yicha talim xizmatlari to‘lovi bo‘yicha buyurtmachilar bilan hisob-kitoblar hisobi;

251-1“O‘quv muassasalarida ta‘lim olish uchun badallar” subschotida ta‘lim faoliyatini moliyalashtirilishining mustaqil manbasi sifatida ta‘lim olish uchun badallar hisobi;

252-1“Ta‘lim olish uchun hisob-kitoblar” subschotida ta‘lim olish uchun to‘lov sifatida hisoblangan summalar bo‘yicha hisob-kitoblar hisobi.

Yuqoridagi taklif etilayotgan hisoblarning amalda qo‘llanishi natijasida, budjetdan tashqari mablag‘lar bo‘yicha xarajatlarning har bir turini alohida aniq hisobga olish, hisob shaffofligini ta‘minlash va hisob yuritishning soddalashtirilishiga erishish mumkin.

Xarajatlar hisobini to‘g‘ri tashkil etishda ma‘lum belgilar bo‘yicha iqtisodiy asoslangan tasnifni qo‘llay olish zarur. Ular ichida eng asosiylari: xarajatlar tarkibi va iqtisodiy mazmuni, xarajatlarning mahsulot tayyorlash jarayonidagi o‘rni va vazifasi, mahsulot tannarxiga kiritilishi usuli, ishlab chiqarish hajmiga nisbati va boshqalar. Shu munosabatda oliy o‘quv yurtida ta‘lim xarajatlarini tasniflash muammosini batafsil tahlil qilish va uning amaliy rivojlanishi yo‘nalishlarini belgilash zarur.

Ta‘lim xizmatlari tannarxini shakllantiruvchi muhim xarajatlar guruhini taklif etamiz. Ushbu tasnif 3-jadvalda keltirilgan.

Budjet muassasasi xarajatlari hisobini iqtisodiy unsurlar va kalkulyatsiya moddolari bo‘yicha (tarmoq hususiyatlaridan kelib chiqqan holda), tannarxga kiritilishi usuli bo‘yicha (bevosita va yuklama), texnik-iqtisodiy omillar bilan aloqasi bo‘yicha (shartli-doimiy va shartli-o‘zgaruvchan (ustama)), me‘yorlashtirish, limitlash va boshqa maqsadlarda tashkil etadi.

Xizmat hajmi birligining tannarxini kalkulyatsiyalash usuli va kalkulyatsiya obyektlari o‘rtasida ustama xarajatlarni taqsimlash bazasini tanlash muassasa tomonidan mustaqil ravishda yoki ta‘sischining funktsiya va vakolatlarini amalga oshiruvchi organ tomonidan amalga oshiriladi.

Oliy o‘quv yurtlari ta’lim xizmatlarining xarajatlari tasnifi¹⁰

Tasnif belgilari	Xarajatlar bo‘linmalari
Iqtisodiy unsurlar bo‘yicha	Xarajatlarning iqtisodiy elementlari
Tannarx moddalari bo‘yicha	Tannarx kalkulyatsiyasi moddalari
Xo‘jalik jarayoni subyektlari bo‘yicha	Mas’uliyat markazlari va paydo bo‘lish joylari bo‘yicha xarajatlar
Xarajatlarni kiritish obyektlari bo‘yicha	Xarajatlarning kalkulyatsiya obyektlari
Texnik-iqtisodiy vazifasi bo‘yicha	Asosiy va ustama xarajatlar
Hisob obyektlari xarajatlariga kiritish usuli bo‘yicha	Bevosita va bilvosita-taqsimlanadigan xarajatlar
Iqtisodiy umumiylik (bir turda bo‘lish) darajasi bo‘yicha	Bir unsurli va kompleks xarajatlar
Ishlab chiqarish hajmiga bog‘liqligi darajasi bo‘yicha	O‘zgaruvchan va doimiy xarajatlar
Paydo bo‘lish sohasiga nisbati bo‘yicha	Ishlab chiqarish va noishlab chiqarish xarajatlari
Tannarxga kiritish usuliga bog‘liqligi bo‘yicha	Ma’lum davr xarajatlari va mahsulot birligining xarajatlari
Xarajatlash maqsadga muvofiqligi bo‘yicha	Ishlab chiqariluvchi va ishlab chiqarilmaydigan

Muassasaning hisobot davri ichida amalga oshirilgan umumiy xo‘jalik xarajatlari muassasa tomonidan tasdiqlangan hisob siyosatiga binoan ko‘rsatilgan xizmatlar tannarxiga taqsimlanadi, taqsimlanmaydigan xarajatlar qismida esa joriy moliyaviy yil xarajatlari o‘shiga taqsimlanadi.

Tadbirkorlik faoliyatini amalga oshirishda budjet muassasalari faqat ortiqcha xarajatlarni qoplashga intiladi va foyda olishni rejalashtirmaydi. Budjet muassasalarining tadbirkorlik faoliyati bo‘yicha daromadlar va xarajatlar smetalarida xarajat qismi daromad qismiga teng biroq haqiqatda esa noaniqlik omillari (narxlar o‘zgaradi, yetkazib beruvchilar birining o‘rniga boshqasi bilan shartnoma tuzishi va boshqalar) ta’siri kuchi tufayli daromadlar va xarajatlarning aniq muvofiqligiga erishish deyarli mumkin emas.

Daromadlarning xarajatlardan oshib ketishi (yoki aksincha xarajatlarning daromadlardan oshib ketishi) natijasida foyda (zarar) kelib chiqadi. Budjet muassasasining tadbirkorlik faoliyatidan olgan moliyaviy natijalari 260-“Foyda (zarar)” subschotida hisobga olinishi zarur. Foyda va zararlarni hisobga olish schotlariga sotilgan mahsulot, xizmatlar va shuningdek, sotilmagan operatsiyalar bo‘yicha olingan daromadlarning xarajatlardan ortib ketishi ham tegishli bo‘ladi. Har choraklikda ish natijalari bo‘yicha soliq qonunchiligi bo‘yicha hisoblangan soliq summalariga kamaytirilgan holda foydani taqsimlash amalga oshiriladi.

“Foyda (zarar)” subschotiga foyda solig‘i hisoblanishi bizning fikrimizcha to‘g‘ri emas, chunki bu amal zararni ko‘paytirib yuboradi va moliyaviy natija haqidagi axborotni buzib yuboradi. Bunda ikkita fond paydo bo‘ladi: “Moddiy rag‘batlantirish va ijtimoiy to‘lovlar mablag‘lari” va “Moddiy-texnika bazani saqlash (ta’minlash) va rivojlantirish mablag‘lari”. Zarar esa jamg‘arma hajmini pasaytiradi.

¹⁰ Muallif tomonidan tuzilgan

Tashkil etilgan fondlar hajmi passiv balansda foydadan shakllantirilgan mablag‘lar hisobidan kelgusi xarajatlar manbalari sifatida aks etadi. Biroq, zarar jamg‘arilgan fondlar hajmidan ortib ketgan hollarda amalda farq hajmi ko‘chirib o‘tkazilmaydi, balki “Foyda (zarar)” subschotining debetida qolib ketadi va aktiv balansda aks etadi, shu tufayli muassasa mablag‘larining hajmini oshirib yuboradi.

Foydadan shakllantiriluvchi mablag‘lar hisobidan amalga oshiriluvchi xarajatlar yil davomida “Foydadan shakllantiriluvchi mablag‘lar xarajatlari” va “Moddiy-texnik bazani saqlash (ta‘minlash) va rivojlantirish mablag‘lari hisobidan kapital qurilish xarajatlari” subschotlarida to‘planadi. Yil yakunlanishi bo‘yicha yuqorida aytib o‘tilgan subschotlar yil davomida amalga oshirilgan xarajatlarni hisobdan chiqarish yo‘li bilan foydadan shakllantiriladigan mablag‘lar hajmini kichraytirilgan polda yopiladi (4-jadval).

4-jadval

Foyda hisobidan qilinadigan xarajatlar va ularni qoplash manbalari¹¹

Foyda hisobidan xarajatlar	Qoplash manbasi
“Foydadan shakllantiriluvchi mablag‘lar hisobidan qilingan xarajatlar”	261,4-“ Moddiy rag‘batlantirish va ijtimoiy to‘lovlar mablag‘lari 261,4-“Moddiy-texnik bazani saqlash va rivojlantirish mablag‘lari”
“Moddiy-texnik bazani saqlash (ta‘minlash) va rivojlantirish mablag‘lari hisobidan kapital qurilish xarajatlari”	261,5-“Moddiy-texnik bazani saqlash va rivojlantirish mablag‘lari”

Demak, foydadan shakllantiriluvchi mablag‘lar hisobidan xarajatlarni qoplashning ikkita manbasi paydo bo‘ladi, kapital qurilish xarajatlari esa bitta qoplash manbasiga egaligicha qoladi. Bunday vaziyatlar chigallik keltirib chiqaradi va hisobni murakkablashtirib yuboradi. 261,4-schotning debetida ham, 261,5-schotning debetida ham aks ettiriladigan xarajatlar foydadan shakllantiriluvchi mablag‘lar bilan qoplanadi.

4-jadvalda faqat birinchi qator tegishli nomlanganligi ko‘rinib turibdi. Bizning fikrimizcha, foydadan olingan mablag‘lar hisobidan yana bitta fond - “Muassasani rivojlantirish mablag‘lari” schotini ochish maqsadga muvofiq bo‘ladi.

Xulosa o‘rnida ta‘kidlash mumkinki, tadbirkorlik faoliyatidan olingan foydani muassasaning budget faoliyatiga qayta investitsiyalash zarur va uni budget moliyalashtirilishining qo‘shimcha manbasi sifatida tushunish va shu sifatda ko‘rib chiqish mumkin. Muassasaning sof foydasi budgetdan tashqari manbalar balansida qolmasligi kerak, foyda hisobida qilingan xarajatlarni farqlovchi belgi ostida aks ettirish, ya‘ni budget manbalari bo‘yicha balansga kiritish lozim. Hozirgi vaqtda foydadan shakllantirilgan mablag‘lar budgetdan tashqari manbalar balansida qolib ketmoqda. Kuzatilayotgan budgetdan tashqari mablag‘lar ustidan nazoratni kuchaytirish va muassasaning barcha mablag‘larini umumlashtirish tendensiyasini hisobga olgan holda tadbirkorlik faoliyatidan olingan foyda hisobidan qilingan xarajatlarni aks ettirishning biz tomonimizdan taklif etilgan varianti balansni farqlovchi belgilarsiz tuzishga o‘tishning oraliq bosqichi bo‘lib xizmat qilishi mumkin.

¹¹ Muallif tomonidan tuzilgan.

Qayta investitsiyalangan summa budget mablag‘lari balansida aks ettirilishi zarur. Buning uchun quyidagi amallar taklif etiladi:

1. Qayta investitsiyalanayotgan summa hajmidagi pul mablag‘larini budgetdan tashqari mablag‘lar shaxsiy raqamidan budget tomonidan qo‘shimcha moliyalashtirish shaxsiy raqamiga o‘tkazish va bu amalni tegishli buxgalteriya yozuvlari bilan aks ettirish.

2. “Muassasani rivojlantirish mablag‘lari” subschoti bo‘yicha saldoni qayta investitsiyalanayotgan summa hajmiga kichraytirish (ozaytirish) va shu amal bilan bir vaqtda buxgalteriya hisobining registrlarida qo‘shimcha moliyalashtirish manbalari hajmini huddi shu hajmga ko‘paytirish (5-jadval).

5-jadval

Foydani qayta investitsiyalash bo‘yicha taklif etilayotgan operatsiyalarni aks ettirishda subschotlar korrespondensiyasi¹²

Schot raqami	Subschotning nomlanishi	Farqlovchi belgi (1 – budget / 2 – budgetdan tashqari)
Dt 233 Kt 116	“Budgetdan qo‘shimcha moliyalashtirish mablag‘lari” “Tadbirkorlik faoliyatidan olingan mablag‘lar”	1 2
Dt 261,5 Kt 117	“Muassasani rivojlantirish mablag‘lari” “Qo‘shimcha moliyalashtirish bo‘yicha hisob-kitoblar”	2 1

Ushbu muomala tadbirkorlik mablag‘lari turidan budget mablag‘lari turiga o‘tkazishga, ya’ni tadbirkorlik faoliyatidan budget faoliyatiga mablag‘larni qayta investitsiyalashga imkon yaratadi.

Dissertasiyaning uchinchi bobi “**Budget tashkilotlarida budgetdan tashqari mablag‘lar ichki auditini tashkil etish va takomillashtirish**” deb nomlangan bo‘lib, unda budget tashkilotlarida ichki audit tizimini xorijiy tajribalar asosida tashkil etish, budget tashkilotlarida budgetdan tashqari mablag‘lar ichki auditini o‘tkazish uslubiyotini takomillashtirish masalalariga to‘xtalib o‘tilgan.

Hozirgi vaqtda qator sohalar faoliyatida ichki audit tizimini joriy etish va isloh qilish kengayib bormoqda, chunki xo‘jalik yurituvchi subyektlar o‘z moliyaviy-xo‘jalik faoliyati yuzasidan tezkor, ishonchli va to‘g‘ri axborot bazasiga ega bo‘lishga intilishi subyektda ichki audit tarkibiy bo‘linmasiga ega bo‘lishi bilan bog‘liqdir, ya’ni tashkilotning buxgalteriya hisobiga oid konsalting xizmatlaridan foydalanishi yoki outsorsing xizmatlarini jalb etishi ma’lum ma’noda tavakkalchilikni oshiradi.

Xo‘sh, budget tashkilotlarida ichki audit tizimini tashkil etish va isloh qilish qanchalik zaruriyatga ega, chunki xususiy sektordan farqli o‘laroq budget tashkilotlari faoliyati, xususan moliyaviy-xo‘jalik faoliyati davlat sektori tomonidan to‘liq tartibga solinadi va uning nazorati davlatning yuqori organlari zimmasiga yuklatilgan.

O‘zbekistonda hozirgi kunda budget tashkilotlarida ichki audit tizimini tashkil etish masalalariga bo‘lgan qiziqish ortib bormoqda, ammo uning rivojlanishiga to‘sqinlik qiladigan qator muammolar mavjud. Asosiy qiyinchilik ichki nazorat va ichki auditning konseptual asoslarining yaratilmaganligidadir va bu asosan xorijiy, xususan Yevropa tajribalariga bo‘lgan moslashtirish bilan bog‘liq.

¹² Muallif tomonidan tuzilgan.

Budjet tashkilotlarida ichki audit tizimini samarali tashkil etish va boshqarish turli xatarlarni boshqarish sohasidagi masalalarni hal qilishga imkon yaratadi. Tadqiqot obyekti sifatida olingan oliy ta'lim muassasalari uchun ichki audit bo'limlarini shakllantirish va OTMning asosiy tuzilmasi tarkibiga kiritish yangilik hisoblanadi. OTMlarda xalqaro standartlarga muvofiq ichki audit tizimini shakllantirishning asosiy tamoyillarini shakllantirish zarur.

Ichki auditning xalqaro professional standartlariga muvofiq, "Ichki audit to'g'risida"gi Nizom - ichki audit bo'linmasining maqsadlari, vakolatlari va majburiyatlarini belgilaydigan ichki hujjatdir. Ichki audit to'g'risidagi Nizom tashkilotdagi ichki auditning holatini, shu jumladan, ichki audit rahbarining Kengash oldidagi funksional javobgarligini belgilaydi va ichki audit faoliyatining hajmi va mazmuni, hujjatlar, xodimlar va moddiy aktivlardan foydalanish huquqi tegishli vazifalarni bajarishda belgilanadi¹³.

O'zbekistonda xalqaro tajribalarni qo'llash maqsadlarida budjet tashkilotlarida ichki audit tizimiga alohida maqom (bo'lim yoki bo'linma shaklida) berish zarurati paydo bo'ldi. Masalan, OTMlarda, avvalo ichki audit bo'limi bo'ysunuvchi OTMning Kuzatuv Kengashini shakllantirish maqsadga muvofiqdir.

Tahlillarimizga ko'ra, O'zbekiston budjet tashkilotlarida ichki audit tizimini samarali tashkil etishda uning qonunosti me'yoriy hujjatlarini ishlab chiqish va amaliyotga joriy etish zarur.

Yuqoridagilarni inobatga olgan holda budjet tashkilotlarida ichki audit tizimini tashkil etish va faoliyat tartiblari bo'yicha namunaviy Nizom ishlab chiqildi.

O'zbekiston Respublikasi Oliy Majlisi Senati Axborot xizmati ma'lumotlariga ko'ra, "Budjet intizomiga rioya etilishi va budjet mablag'larining maqsadli sarflanishi yuzasidan o'tkazilgan 7133 ta moliyaviy nazorat tadbirining 5380 tasida yoki 75 foizida 122 milliard 800 million so'mlik kamomad, 949 milliard 300 million so'mlik noqonuniy xarajatlar aniqlangan".

Bundan budjet mablag'larining maqsadli sarflanishi va budjet intizomiga rioya etilishi ustidan ichki nazoratni kuchaytirish hamda uning samarali tashkil etishlida uning qonunosti me'yoriy hujjatlarini ishlab chiqish va amaliyotga joriy etish naqadar zarurligini yana bir bor dolzarb ekanligini anglashimiz mumkin.

Oliy ta'lim vazirligi tomonidan har bir OTMning ichki audit bo'limi faoliyati va Vasiylik Kengashi oldidagi majburiyatlari aniq belgilab berilmagan. Undan tashqari, vazirlikning Ichki audit va moliyaviy nazorat boshqarmasida atigi 5 ta shtatda xodimlar ishlaydilar. Demak, ushbu boshqarma faoliyati ko'lamini kengaytirish va boshqarmaga alohida e'tibor qaratilib, uning tashkiliy tuzilmasini takomillashgan variantda tuzib chiqish zarur. Ana shu maqsadda, biz tomonimizdan vazirlik tarkibidagi "Ichki audit va moliyaviy nazorat boshqarmasi"ning takomillashgan tarkibiy tuzilmasi ishlab chiqilgan.

Tadqiqotlarimiz mobaynida shuni aniqladikki, OTMlarda faoliyat yurituvchi ichki auditorlik lavozimi maqomini o'zgartirish va OTMda faoliyat yurituvchi ichki auditor xizmati xodimlari OTMning shtatida emas, Oliy ta'lim, fan va innovatsiyalar

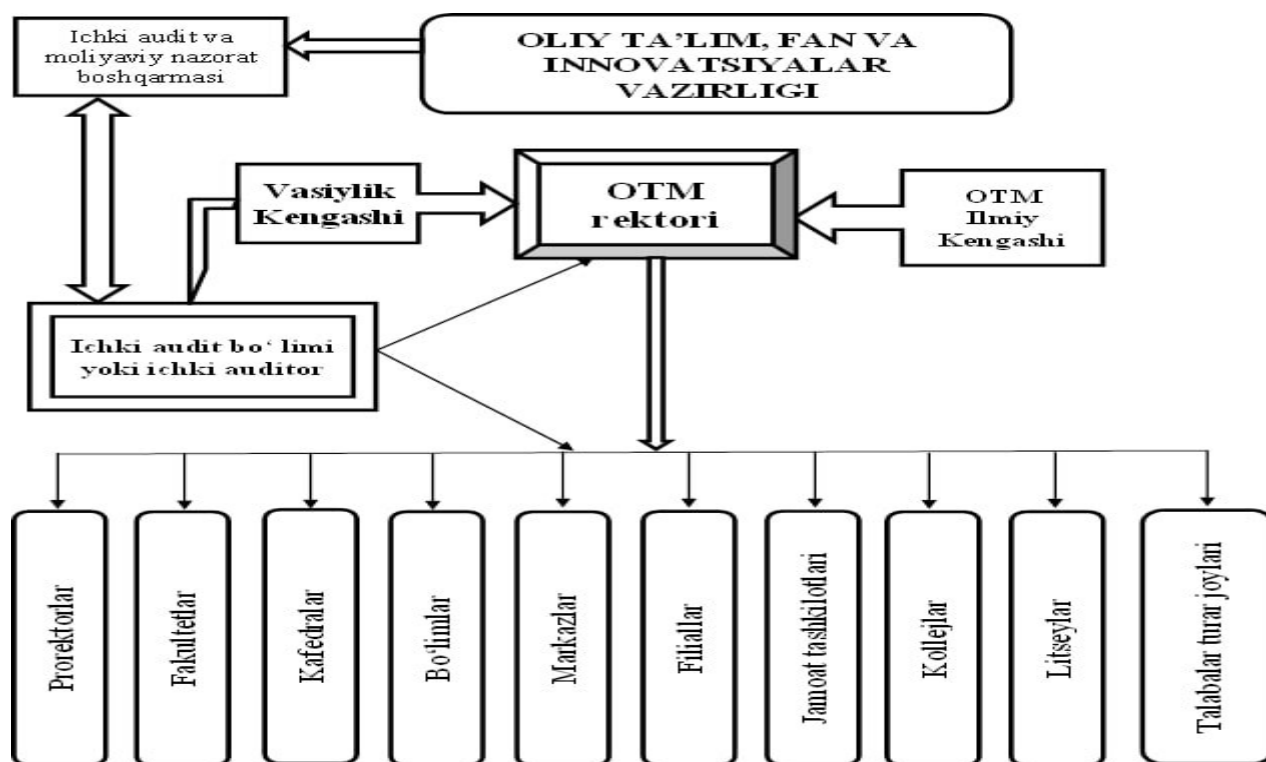
¹³ Международные стандарты внутреннего аудита. www.iiaru.ru/files/documents_open/IPPF%202013%20English.pdf.

vazirligi tarkibidagi “Ichki audit va moliyaviy nazorat boshqarmasi”ning shtatida turishi kerakligini ta’kidlamoqchimiz.

Demak, budget tashkilotlarining yuqori turuvchi vazirliklari tarkibida ichki audit boshqarmasini tashkil etish va ushbu boshqarmaning ichki audit xizmati xodimlari uning shtatida turishini ta’minlash maqsadga muvofiqdir.

O‘zbekistonda aksariyat OTMlarning ustavlarida ichki audit haqida hech qanday qaydlar keltirilmagan, ayrim OTMlarda esa, xususan TDAU, TMI va TIQMMI Ustavining “OTMni boshqarish” nomli bo‘limining tegishli bandida, “Rektor institutning vakolati doirasida, bosh buxgalter va bosh buxgalter o‘rinbosari - auditorni O‘zbekiston Respublikasi Oliy ta’lim, fan va innovatsiyalar vazirligi ta’lim vazirligi bilan kelishilgan holda lavozimga tayinlaydi va lavozimidan ozod qiladi”, - deb ta’kidlab o‘tilgan.

OTM ichki auditori bosh buxgalter o‘rinbosari bo‘lishi sohaning xalqaro qoidalariga umuman ziddir, shuningdek, OTM ichki auditorini lavozimga tayinlash va lavozimidan ozod qilish OTM rektori vakolatiga berilmasligi kerak, chunki OTM ichki audit bo‘limi xodimlari aynan ijrochi hisoblangan ijrochi organ rahbari – Rektor (birinchi moddiy javobgar shaxs)ning umumiy va xususiy faoliyati ustidan ichki audit nazoratini o‘rnatishi zarur.



1-rasm. OTMning namunaviy tarkibiy tuzilmasi¹⁴

Shundagina, OTMlarning butun faoliyati, ichki qonunbuzarliklar, xodimlarning huquqbuzarliklari kabi qonun va qonunosti me’yorlarning buzilishi oldi olinadi va budget ijrosi va intizomi talab doirasida bajariladi. Demak, OTMlar Ustavida va tarkibiy tuzilmasida ichki audit bo‘limi alohida kiritilishi maqsadga muvofiqdir. Shunga ko‘ra, bizningcha, OTMlar tarkibiy tuzilmasi quyidagicha o‘rin tutishi zarur, ushbu taklif 1-chizmada keltirilgan.

¹⁴ Muallif tomonidan ishlangan.

Ichki audit bo'limini taklif etilayotgan tuzilmaviy shaklga muvofiq tashkil etishda quyidagilarni e'tiborga olish maqsadga muvofiq:

1. Ichki audit departamenti yoki ichki auditor faqat Vasiylik kengashiga hisobot beradi.
2. Ichki audit xizmati yoki ichki auditorning yillik dasturi va rejasi faqat Vasiylik kengashi tomonidan tasdiqlanadi.
3. Ichki audit bo'limi yoki ichki auditorning yillik xarajatlar smetasi faqat Vasiylik kengashi tomonidan tasdiqlanadi.
4. Ichki audit bo'limi yoki ichki auditor universitetning ijro etuvchi rahbariyatiga hisobdor emas, lekin universitet rahbariyatiga yillik dastur va ichki audit rejasining nusxasini hamda ichki audit hisobotlarini taqdim etishi shart.
5. Ichki audit xizmatining tekshiruvlari mustaqil ravishda amalga oshirilishi va ularga to'siq va to'siqlarning yo'qligi universitet ijroiya rahbariyati tomonidan nazorat qilinishi shart.
6. Ichki audit bo'limining soni va shtatlari universitetning hajmi yoki moliya-xo'jalik faoliyati yo'nalishiga qarab Vasiylik kengashi tomonidan belgilanadi.
7. Ta'kidlash joizki, oliy ta'lim muassasalari budjet tashkilotlari bo'lib, ichki audit hisobotida asosiy manfaatdor shaxs oliy ta'lim muassasasi Vasiylik kengashi hisoblanadi, ammo shunga qaramay, ichki audit hisoboti ham Oliy ta'lim, fan va innovatsiyalar vazirligi ta'lim vazirligining Moliyaviy nazorat boshqarmasi Ichki audit organiga taqdim etilishi shart.
8. Universitet Vasiylik kengashi tomonidan ichki auditorlarni tayinlashda xodimning keng dunyoqarashi, Odob-axloq kodeksi tamoyillariga rioya etilishi, huquq, burch, funktsiya va mas'uliyatini bilishini hisobga olish zarur.

Yuqoridagilarni hisobga olgan holda OTMlarda ichki audit tizimini tashkil etish va uning faoliyati to'g'risida namunaviy Nizom ishlab chiqildi.

MDHning qator davlatlarida ichki audit sohasini tartibga soluvchi qonun hujjatlari mavjudligini alohida ta'kidlash lozim. Bular Ozarbayjon, Qirg'iziston va Tojikiston kabi davlatlar bo'lib, ularda "Ichki audit to'g'risida"gi qonun ishlab chiqilgan, Tojikiston Respublikasida esa "Davlat sektori tashkilotlarida ichki audit to'g'risida"gi qonun ham qabul qilingan.

XULOSA

Tadqiqotlarimiz mobaynida va izlanishlarimizga ko'ra, budjet tashkilotlarida budjetdan tashqari mablag'lar hisobi va ichki auditini takomillashtirishga qaratilgan quyidagi ilmiy taklif va amaliy tavsiyalar ishlab chiqilgan:

1. Qator olimlarning fikrlari va ta'riflarining barchasida tadbirkorlikning xususiy sektoridagi xususiyatlari inobatga olingan, budjet tashkilotlari, xususan, budjet tashkilotlarida tadbirkorlik faoliyati, tadbirkorlik xizmatlarini ko'rsatish va tadbirkorlik asosida qo'shimcha mablag'lar ishlab topish xususiyatlari ochib berilmagan. Shuning uchun, budjet tashkilotlarida tadbirkorlik faoliyatini takomillashtirishga oid ilmiy izlanishlar olib borib, ushbu faoliyat turining o'ziga xos xususiyatlari tadqiq etildi va mualliflik ta'rifi berildi.

Unga ko'ra, muallif ta'rifi quyidagicha: "Budjet tashkilotlarida tadbirkorlik, bu – budjet tashkilotlari o'zlarining ixtisoslashuv sohaslaridan kelib chiqib, o'z

imkoniyatlari doirasida yangicha va zamonaviy yondashuvlar asosida tizimni samarali takomillashtirish maqsadida, o'z moliyaviy barqarorligini oshirishga qaratilgan qonun xujjatlari va ustavga mos ravishda tadbirkorlik asosida qo'shimcha mablag'lar topish faoliyatidir".

2. Budjetdan tashqari mablag'lar bilan bog'liq bo'lgan umumiy xarajatlarni taqsimlashda bu kabi xarajatlarni taqsimlash bazasi sifatida ta'lim xizmatlarining har bir turidan olingan daromadlarni hisobga olish maqsadga muvofiqdir. Shu munosabatda biz quyidagi amallarni bajarishni taklif etamiz:

- hisobot davri daromadiga tegishli bo'lgan olingan barcha mablag'larning umumiy summasini aniqlash;
- budjetdan tashqari mablag'larning har bir turidan olingan, hisobot davriga tegishli bo'lgan mablag'lar summasini hisoblab chiqish;
- budjetdan tashqari mablag'larning har bir turi uchun xarajatlarni taqsimlash koeffitsiyentini hisoblab chiqish.

3. O'zbekiston Respublikasi budjet hisobining standarti (3-sonli BHS) 85-bandiga muvofiq budjetdan tashqari mablag'lar bo'yicha hisobot shakllari asosan yil boshiga budjetdan tashqari mablag'lar qoldig'i, yil (chorak) davomidagi budjetdan tashqari mablag'lar harakati, ya'ni, tushumlar va xarajatlar hamda yil (chorak) yakuniga budjetdan tashqari mablag'lar qoldig'i ma'lumotlarni o'z ichiga olishi lozim. Hisobot shakllarida yuqorida sanab o'tilgan ko'rsatkichlar kengaytirilgan tarzda, turma-tur aks ettiriladi. Bunda asosiy e'tibor budjetdan tashqari mablag'lar harakatiga qaratilishi lozim. Budjetdan tashqari mablag'lar bo'yicha tushumlar ularning har bir turi bo'yicha alohida satrlarda ko'rsatilishi kerak. Xarajatlar esa, jamlanma hisobotdan tashqari qo'shimcha shaklda ularning yoyilmasi bilan aks ettirilishi maqsadga muvofiqdir.

4. Tadbirkorlik faoliyatidan olingan foydani muassasaning budjet faoliyatiga qayta investitsiyalash zarur va uni budjet moliyalashtirilishining qo'shimcha manbasi sifatida tushunish va shu sifatda ko'rib chiqish mumkin. Muassasaning sof foydasi budjetdan tashqari manbalar balansida qolmasligi kerak, foyda hisobiga qilingan xarajatlarni farqlovchi belgi ostida aks ettirish, ya'ni budjet manbalari bo'yicha balansga kiritish lozim. Hozirgi vaqtda foydadan shakllantirilgan mablag'lar budjetdan tashqari mablag'lar balansida qolib ketmoqda. Hozirgi kunda kuzatilayotgan budjetdan tashqari mablag'lar ustidan nazoratni kuchaytirish va muassasaning barcha mablag'larini umumlashtirish tendensiyasini hisobga olgan holda tadbirkorlik faoliyatidan olingan foyda hisobidan qilingan xarajatlarni aks ettirishning biz tomonimizdan taklif etilgan varianti balansni farqlovchi belgilarsiz tuzishga o'tishning oraliq bosqichi bo'lib xizmat qilishi mumkin.

5. Mamlakatimiz budjet tashkilotlarida budjetdan tashqari mablag'lar ishlab topishning qimmatli qog'ozlar bo'yicha dividendlar va foizlar; qimmatli qog'ozlarni sotishdan tushgan daromadlar; budjetdan tashqari kelib tushgan va bo'sh bo'lgan mablag'larni tijorat banklariga omonatga qo'yish, rentabelligi yuqori korxonalariga investitsiyalarni amalga oshirish kabi turlari joriy etilmagan.

Bugungi kunda xorijiy OTMlarning salohiyatli professor-o'qituvchilari tomonidan ixtisoslik fanlarini video shaklda tayyorlab, internetga, xususan, Youtube.com saytiga joylash va o'z hisobvaraqlariga mablag'lar tushirayotganligi va

shu orqali moliyaviy-iqtisodiy holatini yaxshilayotganligini kuzatish mumkin. Ushbu tajribani mamlakatimiz OTMlarida ham qo‘llash mumkin.

6. O‘zbekistonda xalqaro tajribalarni qo‘llash maqsadlarida budget tashkilotlarida ichki audit tizimiga alohida maqom (bo‘lim yoki bo‘linma shaklida) berish zarurati paydo bo‘ldi, ya‘ni masalan, OTMlarda, avvalo ichki audit bo‘limi bo‘ysunuvchi OTMning Kuzatuv Kengashini shakllantirish maqsadga muvofiqdir.

7. Oliy ta‘lim vazirligi tomonidan har bir OTMning ichki audit bo‘limi faoliyati va Vasiylik Kengashi oldidagi majburiyatlari aniq belgilab berilmagan. Undan tashqari, vazirlikning Ichki audit va moliyaviy nazorat boshqarmasida atigi 5 ta shtatda xodimlar ishlaydilar. Demak, ushbu boshqarma faoliyati ko‘lamini kengaytirish va boshqarmaga alohida e‘tibor qaratilib, uning tashkiliy tuzilmasini takomillashgan variantda tuzib chiqish zarur. Ana shu maqsadda, biz tomonimizdan vazirlik tarkibidagi “Ichki audit va moliyaviy nazorat boshqarmasi”ning takomillashgan tarkibiy tuzilmasi ishlab chiqilgan.

8. Tadqiqotlarimiz mobaynida shuni aniqladikki, OTMlarda faoliyat yurituvchi ichki auditorlik lavozimi maqomini o‘zgartirish va OTMda faoliyat yurituvchi ichki auditor xizmati xodimlari OTMning shtatida emas, Oliy ta‘lim, fan va innovatsiyalar vazirligi tarkibidagi “Ichki audit va moliyaviy nazorat boshqarmasi”ning shtatida turishi kerakligini ta‘kidlamoqchimiz.

9. Budget tashkilotlarida ichki audit to‘g‘risidagi Qonun va “Budget tashkilotlarida ichki auditni tashkil etish to‘g‘risida”gi Nizom ishlab chiqilsa budget mablag‘laridan yanada oqilona va samarali foydalanish nazoratini amalga oshirishga xizmat qilgan bo‘lar edi.

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

ФЕРГАНСКИЙ ПОЛИТЕХНИЧЕСКИЙ ИНСТИТУТ

ЮЛДАШЕВ БОТИРАЛИ ТОШБАЕВИЧ

**СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ УЧЕТА И ВНУТРЕННЕГО АУДИТА
ВНЕБЮДЖЕТНЫХ СРЕДСТВ В БЮДЖЕТНЫХ ОРГАНИЗАЦИЯХ**

08.00.08 – Бухгалтерский учет, экономический анализ и аудит

**АВТОРЕФЕРАТ
диссертации доктора экономических наук (PhD)**

Город Ташкент – 2023 год

диссертации доктора наук (DSc) зарегистрирована Высшей аттестационной комиссией Республики Узбекистан под B2022.2.PhD/Iqt1120.

Диссертация выполнена в Ферганском политехническом институте.

Автореферат диссертации на трех языках (узбекском, русском, английском (резюме)) размещен на веб-сайте Научного совета (www.tsue.uz) и информационно-образовательном портале «ZiyoNet» (www.ziynet.uz).

Научный руководитель: Тураев Абдурахим Нортожиевич
доктор экономических наук, доцент

Официальные оппоненты: Ризаев Нурбек Кодирович
доктор экономических наук, профессор
Алимов Баходир Ботирович
кандидат экономических наук, доцент.

Ведущая организация: Ташкентский институт инженеров ирригации и механизации сельского хозяйства
национальный исследовательский университет

Защита диссертации состоится «20» 07 2023 года в 14⁰⁰ на заседании научного совета DSc.03/10.12.2019.1.16.01. по присуждению ученой степени при Ташкентском государственном экономическом университете. Адрес: 100063, г. Ташкент, ул. Ислама Каримова, 49. Тел. (0371) 232-64-21; Факс: (0371) 239 – 41-23; info@tsue.uz.

С диссертацией можно ознакомиться в Информационно-ресурсном центре Ташкентского государственного экономического университета (зарегистрировано № 1320). Адрес: 100063, г. Ташкент, ул. Ислама Каримова, 49. Тел. (0371) 232-64-21; Факс: (0371) 239 – 41-23; info@tsue.uz.

Автореферат диссертации разослан «6» 07 2023 года.

(протокол реестра № 42 от «06» 07 2023 года).



М.П. Эшов

Председатель научного совета по присуждению ученой степени, д.э.н., профессор

У.В. Гафуров

Ученый секретарь научного совета по присуждению ученой степени, д.э.н., профессор

С.К. Худойкулов

Председатель научного семинара при совете по присуждению ученой степени, д.э.н., профессор

ВВЕДЕНИЕ (аннотация докторской диссертации (PhD))

Актуальность и востребованность темы диссертации.

Государственные финансы и государственный бюджет играют большую роль в мировой государственности. Рост населения и его благосостояние, составляющее основу любой государственности, во многом зависит от бюджетных средств. В настоящее время, по данным МВФ, лидерами по размерам бюджетов являются США, Китай, Германия, Япония и Франция. Доля государственного бюджета в ВВП составляет 47,7% во Франции, 42,1% в Германии, 41,8% в США, 39,9% в Японии и 31,9% в Китае. Прогнозируется, что к 2022 году в Узбекистане этот показатель достигнет 30,3%. Известно, что основная часть бюджетных средств будет направлена на государственное управление, науку, здравоохранение, культуру, образование и социальную поддержку населения. Это, в свою очередь, послужит повышению благосостояния населения. В международной практике финансирование бюджетных организаций осуществляется за счет средств государственного бюджета и внебюджетных средств. Целенаправленное и целевое расходование бюджетных и внебюджетных средств в бюджетных организациях напрямую зависит от правильной и оперативной организации их счетов, а также прозрачности финансовой отчетности. Учитывая изложенное, во многих странах мира особое внимание уделяется развитию учета и аудита внебюджетных фондов на основе требований международных стандартов.

В странах мира проводится множество научных исследований, направленных на адаптацию методики учета внебюджетных фондов и внутреннего аудита к международным стандартам. Создание сильной среды внутреннего контроля в управлении бюджетной системой, разработка одно- и многоуровневых направлений по внедрению международных стандартов бухгалтерского учета в обеспечение подотчетности и открытости информации, разработка модифицированных методов учета бюджетных и внебюджетных средств, организация и осуществление контроля за учетом внебюджетных средств, такие вопросы, как совершенствование методических основ, обоснование необходимости соблюдения принципа соответствия доходов и расходов в бухгалтерском учете, методы и направления организации счетов исполнения бюджета, обеспечение открытости информации о государственных исполнении бюджета и повышение подотчетности, улучшение информационного обеспечения бюджетной отчетности являются одними из приоритетных направлений научных исследований в этой связи.

В период нового развития Узбекистана среди комплексных реформ в экономике реализуются перспективные изменения в бюджетной системе. Такие реформы, как создание государственно-частного партнерства дошкольных образовательных учреждений, частных школ, предоставление финансовой самостоятельности высшим учебным заведениям, разрешение деятельности частных медицинских учреждений, требуют обратить внимание на вопросы бухгалтерского учета и внутреннего аудита бюджетных организаций. Одним из важных условий эффективной реализации этих задач является обеспечение

финансовой устойчивости бюджетных организаций и учреждений, совершенствование механизмов привлечения внебюджетных средств в их финансово-хозяйственную деятельность, адаптация их к мировым стандартам, добиться повышения качества государственных услуг для общества. Поиск внебюджетных средств в бюджетных организациях и учреждениях на базе предпринимательства, проведение исследований, направленных на теоретико-методические и практические проблемы и решения вопросов совершенствования их учета и внутреннего аудита, определяет актуальность темы данной исследовательской работы.

Настоящее диссертационное исследование в определенной степени служит выполнению задач, установленных:

1. В Указах Президента Республики Узбекистан:

а) от 28 января 2022 года № УП-60 «О стратегии развития нового Узбекистана на 2022-2026 годы»;

б) от 27 августа 2021 года № УП - 6300 «О мерах по дальнейшему совершенствованию системы государственного финансового контроля»;

в) от 24 декабря 2021 года № УП – 61 «О мерах по предоставлению финансовой самостоятельности государственным высшим образовательным учреждениям»;

г) от 19 сентября 2019 года № УП – 3946 «О мерах по дальнейшему развитию аудиторской деятельности в Республике Узбекистан»;

2. В постановлении Кабинета Министров Республики Узбекистан от 24 августа 2020 года № ПКМ-506 «Об утверждении стратегии совершенствования системы управления государственными финансами Республики Узбекистан на 2020-2024 годы» и в других нормативно-правовых документах.

Соответствие исследования приоритетным направлениям развития науки и технологий республики. Данная научно-исследовательская работа является частью развития науки и техники республики. Он осуществляется в соответствии с приоритетным направлением «духовного, этического и культурного развития демократического и правового общества, формирования инновационной экономики».

Степень изученности темы. Зарубежные учёные-экономисты, которые проводили исследования, на данную тему, в частности А.Аренс, Дж.К.Лоббек, Хок. Брайан, Л.В.Дикань, Ж.А.Кеворкова, А.Л.Колесник, П.П.Андреев, А.Г.Лукин, В.С.Сухих¹ изучали вопросы организации в предприятиях

¹ Андреев П.П. Внутренний контроль и аудит в секторе государственного управления и европейский опыт/Киев: Кафедра, 2011. - 120с.Аренс А., Аудит/Э.А.Аренс, Дж.К.Лоббек. – М.: Финансы и статистика, 2001. - 560 с.Брайан Хок. Основы внутреннего аудита/Хок Брайан. – Колумбус: НОСК international, LLC., 2014. – 230 с.Дикан Л.В. Контроль в бюджетных организациях. – Харьков: ВД ИНЖЕК, 2010. – 408 с.Кеворкова Ж.А. Внутренний аудит. Уч. пос. – М.: Юнити - Дана, 2015. -319 с.Колесник А.Л. Внутренний аудит государственных контрактов. Транспортное дело России. – 2016. – № 6. – С. 101-103.Лукин А.Г. Внутренний контроль и внутренний аудит в секторе государственного управления//Актуальные вопросы современной экономической науки: сб. докл. междунар. науч. заоч. конф. Липецк, 2010 г. - С. 151-159.Сухих В.С. Международный опыт регулирования внутреннего аудита на предприятии//Конкурентоспособность территорий: материалы XVIII Всероссийского экономического форума молодых ученых и студентов (Екатеринбург, 20-21 апреля 2015 г.)/ - С. 73-76.

внутреннего аудита, а такие учёные как А.Н.Белов, Л.П.Воробьева, В.Р.Захарьин, О.А.Колеватова, Н.П.Кондраков, И.Н.Кондраков, В.В.Панков, И.Н.Токарев, Е.А.Федченко, В.П.Харьков, А.А.Хорошев² исследовали порядки ведения в бюджетных организациях бухгалтерского учёта. Отечественные учёные экономисты, как М.Остонакулов, А.В.Вахобов, Б.И.Туйинов, З.Х.Сирожиддинова, С.У.Мехмонов, А.Шеров и Ш.В.Ганиев³ в своих исследованиях, в основном рассмотрели вопросы бюджетирования бюджетных организаций и учреждений, анализ вопросов, существующих на практике организации внутреннего аудита и пути их совершенствования.

В Республике Узбекистан недостаточно освещены научные исследования и литература по проблемам и решениям освоения средств на основе внебюджетного предпринимательства в бюджетных организациях, организации их учета и внутреннего аудита. По этой причине мы можем наблюдать, что на практике используются в основном зарубежные литературные источники и опыт. Поэтому целесообразно проводить исследования, разрабатывать обоснованные научные предложения и практические рекомендации, направленные на совершенствование учета и внутреннего аудита внебюджетных средств в бюджетных организациях.

Взаимосвязь диссертационного исследования с планами научно - исследовательских работ высшего учебного заведения. Тема диссертационного исследования соответствует направлениям научно-исследовательских работ, проводимых Комитетом координации развития науки и технологий Республики Узбекистан и Ферганским политехническим институтом.

Целью исследования является разработка научных предложений и практических рекомендаций по эффективной организации учета и внутреннего аудита внебюджетных средств в бюджетных организациях и совершенствованию их методологии.

Задачи исследования:

² Белов А.Н. Бухгалтерский учет в бюджетных учреждениях. -4-е изд., перераб. и доп. – М.: Экзамен, 2005. 512 с. Воробьева Л.П. Бухгалтерский и налоговый учет в бюджетных учреждениях: практ. пособие. – М.: МГИУ, 2003. 312 с. Захарин В.Р. Бухгалтерский учет в бюджетных учреждениях: новые правила ведения учета: практ. Пособие/В.Р.Захарин. -2-е изд., перераб. и доп. – М.: Омега-Л, 2007. – 335 с. Колеватова О.А. Бухгалтерский учет в бюджетных учреждениях. – М.: Бух.учет, 2005. 304 с. Кондраков Н.П., Кондраков И.Н. Бухгалтерский учет в бюджетных организациях. 3-е изд., перераб. и доп. – М.: Проспект, 2001. – 228 с. Панков В.В., Воробьева Л.П. Учет предпринимательской деятельности бюджетных учреждений//Финансовая газета. -2001, №40. Токарев И.Н. Бухгалтерский учет в бюджетных учреждениях. 4-е изд., перераб. и доп. – М.: ИДФБК-Пресс, 2003. – 32 п.л. Федченко Е.А. Вопросы совершенствования методического обеспечения поведения бухгалтерского учета платных образовательных услуг//Советник бухгалтера в сфере образования и науки. -2002. -№4. - С. 90-94. Харьков В.П., Хорошев А.А. Бюджетный учет в современных условиях. – М.: Финансы и статистика, 2005. 208 с.

³ Ostanagulov M. Budjet tashkilotlarida buxgalteriya hisobi. O'quv qo'llanma. – T.: Iqtisod-Moliya, 2009. 428 b., Vahobov A.V. Sirojiddinova.Z.X. Gosudarstvenniy budjet. – T.: Iqtisod-Moliya, 2007, 432 s., Mexmonov S.U. Budjet hisobi. – T.: Fan va texnologiya, 2012. - 352 b., To'yinov B.I. Oliy ta'lim muassasalarining moliyaviy-iqtisodiy ta'minotini budjetlashtirish. Elektron jurnal. 30.12.2016. Nomer: №12(108)-2016 Sherov A. Oliy ta'lim muassasalariga budjetdan tashqari mablag'larni jalb etishni takomillashtirish. Elektron jurnal. 30.03.2017. №3 (111)-2017. G'aniev Sh.V. Budjet tashkilotlarida buxgalteriya hisobi va moliyaviy nazoratni takomillashtirish (ta'lim tizimi misolida) avtoref. iqt. fan. nom.–T.:2008.

разработка предложений по совершенствованию бюджетных организаций путем изучения нормативно-правовой базы по внебюджетным фондам;

разработка рекомендаций по проведению финансового анализа, необходимого для организации использования внебюджетных средств в бюджетных организациях;

разработка практических предложений по перечислению сэкономленных средств из бюджета, арендной платы, доходов от аренды комнат, хоздоговоров, доходов по договору оплаты и других внебюджетных средств в фонд развития;

разработка научных предложений по организации структуры внутреннего аудита в бюджетных организациях;

разработка организационно-правовых норм организации внутреннего аудита внебюджетных фондов в бюджетных организациях;

разработка практических рекомендаций по совершенствованию процедур внутреннего аудита внебюджетных фондов на основе зарубежного опыта.

Объектом исследования является деятельность системы бухгалтерского учета и внутреннего аудита внебюджетных фондов бюджетных организаций и учреждений Республики Узбекистан.

Предмет исследования - это сумма экономических отношений, возникающих в процессе совершенствования учета и внутреннего аудита внебюджетных средств в бюджетных организациях.

Методы исследования. В диссертационной работе использовались группировка, сравнительный анализ, системный подход, сравнительное сравнение, статистический анализ, наблюдение, экономико-математические методы.

Научная новизна исследования состоит:

на основании преимущественности и порядка распределения косвенных расходов на доходы от хозяйственной деятельности в бюджетных организациях с применением соответствующих коэффициентов;

на основе применения следующих субсчетов усовершенствован учёт расходов по: 262.1-1-«Расходы на дополнительные платные образовательные услуги», 262.2-1-«Реализация (реализация) дополнительных образовательных услуг», 262.3-1-«Расчеты с заказчиками за возмездные образовательные услуги», 251-1-«Взносы на обучение в образовательных учреждениях», 252-1-«Расчеты на образование»;

впервые в бюджетных организациях основывается на создании и регулировании независимого отдела внутреннего аудита путем придания особого статуса системе внутреннего аудита, повышении эффективности внутреннего аудита путем реструктуризации учреждений;

предложение по совершенствованию структурной структуры отдела внутреннего аудита и финансового контроля основывается на разработке типового положения «Об организации внутреннего аудита в бюджетных организациях» о деятельности отдела внутреннего аудита.

Практические результаты исследования состоят в следующих:

служил для повышения точности, достоверности и прозрачности распределения косвенных расходов, производимых за счет внебюджетных доходов в бюджетных организациях;

обеспечивается прозрачность учета, точный учет расходов по каждому виду доходов за счет использования предложенных субсчетов в учете внебюджетных фондов;

в основу предложения положено предложение придать системе внутреннего аудита в бюджетных организациях особый статус и создать отдельный отдел внутреннего аудита, регламентировать его, определить роль и значение внутреннего аудита в принятии оперативных управленческих решений, руководство и высший организационный контроль, а также деятельность Попечительского совета.

в результате реализации предложения по совершенствованию внутреннего аудита внебюджетных фондов, в области внутреннего аудита внебюджетных фондов в бюджетных учреждениях, планирования внутреннего аудита, плана-графика, мероприятий внутреннего аудита, оценки общего финансового и хозяйственной деятельности бюджетных учреждений, деятельности структурных отделов и подразделений по проведению внутренних аудиторских проверок разработано предложение по определению порядка оформления, регулирования и повышения эффективности работы службы внутреннего аудита.

Достоверность результатов исследования определяется целесообразностью используемых методологических подходов и методов, нормативно-правовыми документами, официальностью используемой литературой и данными интернета, а также тем, что информация о хозяйствующих субъектах получена из источников отчета, заключения, предложения и рекомендации внедрены для использования их при совершенствовании нормативно-правовых документов и методологии аудита.

Научная и практическая значимость результатов исследования. Научная значимость результатов исследования заключается в возможности применения научных заключений диссертации в усовершенствовании внебюджетных средств и их внутреннего аудита, также в применении в специальных научно-исследовательских работах. Практическая значимость результатов диссертационного исследования заключается в возможности применения научных предложений и рекомендаций исследования в разработке государственных целевых программ и мероприятий по комплексному развитию учёта внебюджетных средств организаций бюджета и их внутреннего аудита.

Результаты исследования могут быть применены в совершенствовании учебных программ и в процессе обучения дисциплин «Бюджетный учёт», «Бухгалтерский учёт бюджетных организаций», «Бюджетный контроль».

Внедрение результатов исследования. На основе разработанного научного предложения и практических рекомендаций по эффективной организации учета и внутреннего аудита внебюджетных средств в бюджетных организациях и совершенствованию их методологии:

предложение использовать льготу и порядок распределения косвенных расходов по доходам от предпринимательской деятельности в бюджетных организациях с применением соответствующих коэффициентов использована при разработке «Плана мероприятий по реализации Стратегии совершенствования системы управления государственными финансами Республики Узбекистан в 2024» определенных в Постановлении Кабинета Министров Республики Узбекистан № 506 от 24 августа, 2020 «Стратегия совершенствования системы управления государственными финансами Республики Узбекистан на 2020-2024 годы» (справка № 04/21-03-32/278 Министерства финансов Республики Узбекистан от 10 марта 2022 года). В результате реализации этого предложения на практике были даны рекомендации по внедрению расширения видов и источников внебюджетных средств в бюджетных учреждениях на основе зарубежного опыта и определены уставные виды деятельности частных предприятий;

предложение по совершенствованию расчета внебюджетных средств на основании применения субсчетов 262.1-1-«Расходы на дополнительные платные образовательные услуги», 262.2-1-«Реализация (реализация) дополнительных образовательных услуг», 262.3-1-«Расчеты с заказчиками за возмездные образовательные услуги», 251-1-«Взносы на образование в организациях образования», 252-1-«Расчеты на образование» использована при разработке главы 3 «Повышение направленности бюджета на эффективность и результативность» и главы 10 «Обеспечение приоритетности бюджета» «Плана мероприятий по реализации стратегии улучшения общественного система управления финансами Республики Узбекистан в 2020-2024 годах» Приложение 2 к постановлению Кабинета Министров Республики Узбекистан № 506 от 24 августа 2020 года (справка Министерства финансов Республики Узбекистан № 04/21-03-32/278 от 10/2022 года). В данном предложении с учетом тенденции к усилению контроля за внебюджетными средствами и обобщению всех средств учреждения предложенный вариант отражения расходов, произведенных за счет прибыли от хозяйственной деятельности, служит промежуточным этапом перехода к составлению бухгалтерского баланса без отличительных знаков, а также действующего законодательства о ведении счетов внебюджетных средств в бюджетных организациях и в результате внесения изменений и дополнений в нормы, нормативно-правовая база учета внебюджетных средств была улучшена;

предложение о создании и регулировании независимого отдела внутреннего аудита путем придания особого статуса системе внутреннего аудита в бюджетных организациях, о повышении эффективности внутреннего аудита путем реорганизации структурной структуры учреждений использовано при разработке планов и мероприятий по обеспечению реализации задач, определенных в главе 16 «Совершенствование системы внутреннего контроля и внутреннего аудита» Плана мероприятий по реализации Стратегии совершенствования системы управления государственными финансами Республики Узбекистан Приложение 2 к постановлению Кабинета Министров Республики Узбекистан № 506 2024 года (справка Министерства финансов

Республики Узбекистан от 10 марта 2022 года № 04/21-03-32/278). В результате реализации данного предложения на практике придание особого статуса системе внутреннего аудита на основе международного опыта в бюджетных учреждениях и создание отдельного отдела внутреннего аудита, его регулирование, реорганизация структурной структуры высших учебных заведений, роль и значение внутреннего аудита при принятии оперативных управленческих решений, руководство и служили для осуществления мероприятий по определению деятельности вышестоящего организационного управления и попечительского совета;

предложение по совершенствованию структурной структуры отдела внутреннего аудита и финансового контроля на основе разработки типового положения «Об организации внутреннего аудита в бюджетных организациях» о деятельности отдела внутреннего аудита использовано при разработке Дорожной карты по обеспечению реализации задач, указанных в Постановлении ПК-61 Президента Республики Узбекистан от 24 декабря 2021 года «Предоставление финансовой самостоятельности государственным высшим учебным заведениям» (справка № 04/ № 21-03-32/278 Министерства финансов Республики Узбекистан от 10 марта 2022 года). В результате реализации данного предложения определена независимость службы внутреннего аудита в бюджетных учреждениях, структура расходов службы внутреннего аудита и ее эффективное финансирование, внутренний аудит внебюджетных фондов от организационной и юридическую сторону с разработанными внутренними нормативными документами.

Апробация результатов исследования. Результаты этого исследования обсуждался на 8, в том числе 2 республиканских и 6 международных научно-практических конференциях, получены положительные заключения.

Опубликованность результатов исследования. Всего по теме диссертации 17 научных работ, в том числе 7 научных публикаций, рекомендованных к публикации основных научных результатов докторских диссертаций ВАК Республики Узбекистан, в том числе 5 в республиканских и 2 в зарубежных журналах.

Структура и объем диссертации. Диссертация состоит из введения, трех глав, заключения, списка использованной литературы и приложений. Объем основного текста диссертации составляет 139 страниц.

ОСНОВНОЕ СОДЕРЖАНИЕ ДИССЕРТАЦИИ

Во **Введении** обосновывается актуальность и необходимость исследования, описываются цель и задачи, объект и предмет исследования, показывается совместимость с приоритетными направлениями развития науки и техники республики, описываются новизна и практические результаты, раскрывается научная и практическая значимость полученных результатов, внедрение результатов исследования в практику, представлены опубликованные работы и информация по структуре диссертации.

В главе 1 диссертации «**Теоретические, организационные а правовые основы учёта внебюджетных средств в бюджетных организациях**» рассмотрены вопросы цели и значения сбора средств бюджетных организаций на основе внебюджетного предпринимательства, финансирование в бюджетных организациях бюджетных и внебюджетных фондов в соответствии со статьей «Финансово- хозяйственная деятельность и материально-техническая база» вопросы сравнительного анализа по распоряжению бюджетных и внебюджетных средств и в конце главы сформированы научные выводы по данным вопросам.

Основной целью реформ, последовательно проводимых в нашей стране на новом этапе, является структурное изменение предприятий реального сектора экономики, модернизация и диверсификация производства, финансовая стабилизация каждой отрасли, дальнейшее развитие некоммерческого сектора. бюджетное обслуживание бизнеса, улучшение материально-технической базы отрасли, только финансовая поддержка со стороны государства, а не расширение хозрасчета бюджетных организаций.

Вместе с тем, что государство является главным реформатором в обеспечении реализации этих первоочередных задач, в этой системе есть уникальное место для широкомасштабных мероприятий, направленных на содействие финансовой самокупаемости, расширение и совершенствование видов бизнес-услуг.

В результате реформ, проводимых в бюджетной системе Узбекистана, создается система целевого и рационального использования средств, подтверждением чего является установление возможности финансирования расходов за счет внебюджетных средств. по правоустанавливающим документам.

определено финансирование приоритетных направлений за счет внебюджетных средств государственных организаций и учреждений Государственной программы по реализации «Года человеческого достоинства и активного добрососедства» 16.57,58., 19.68., 22.88., 46.212, 213, 214, 215., 73.266, 268., 81.296. и 97.377. Приложение 2 «Стратегии развития Нового Узбекистана на 2022-2026 годы», № 60 утвержденной Президентом Республики Узбекистан 28 января 2022 года.

В статье 44 Бюджетного кодекса Республики Узбекистан указано, что «внебюджетными фондами бюджетных организаций являются: фонд развития бюджетной организации; Фонд финансового поощрения и развития медицинских организаций; внебюджетные фонды министерств, государственных комитетов и агентств; внебюджетные фонды бюджетных организаций, формируемые за счет собранных платежей» и статьи 60 «Доходы фонда развития бюджетной организации: средства, сэкономленные по смете на конец последнего рабочего дня отчетного квартала, за исключением на средства, предназначенные для финансирования капитальных вложений; доходы от реализации товаров (работ, услуг) по специализации деятельности; часть средств, полученных от сдачи в аренду имущества, находится на балансе бюджетной организации; денежные средства оставляются в распоряжении

бюджетных организаций в установленном порядке; будет формироваться за счет средств, полученных от спонсорства.

Доход бюджетной организации от реализации товаров (работ, услуг) в фонд развития бюджетной организации определяется как положительная разница между доходом от реализации товаров (работ, услуг) и затратами на их производство.

Кардинально улучшить формирование внебюджетных средств в бюджетных организациях, исходя из приоритетных задач социально-экономического развития страны, коренным образом пересмотреть содержание внебюджетных средств, ведение хозяйственных услуг на уровне международных стандартов, и тем самым достижение финансово-экономической устойчивости бюджетных организаций, для этого достаточно необходимо создать и обеспечить условия.

В условиях современной глобализации экономики при финансировании бюджетных организаций необходимо не зависеть только от средств, выделяемых из государственного бюджета и их использования, а обращать внимание на поступление внебюджетных средств и их целевое расходование, и целесообразно разработать и осуществить важные меры по развитию этой системы.

До сих пор во всех сферах проводятся экономические реформы, в частности, создан ряд нормативно-правовых основ, касающихся исполнения Государственного бюджета и распоряжения бюджетными средствами, внедрения бюджетной системы в высших учебных заведениях. и регулирование внебюджетных фондов.

Выведение на новый уровень учета бюджетных и внебюджетных средств в бюджетных организациях, формирование их отчетности в соответствии с международными стандартами следует рассматривать как одну из основных задач.

В связи с поэтапной адаптацией стандартов бюджетного учета к международным стандартам бухгалтерского учета в государственном секторе (IPSAS) разработан и введен в действие ряд нормативных документов, в том числе 14 стандартов бюджетного учета. В то же время внутреннему аудиту отводится особая роль в процессах организации бюджетных и внебюджетных фондов бюджетных организаций, составления и представления отчетности, а также неразвитость нормативно-правовой базы службы внутреннего аудита в бюджетных организациях, нормативных документов, связанных с организацией службы внутреннего аудита, вызвало ряд проблем.

Служба внутреннего аудита создана в некоторых министерствах и ведомствах, однако ее эффективность остается низкой из-за недостаточности правовых и методологических основ данного вида деятельности.

В бюджетных организациях нашей республики сформирована прочная нормативная правовая база по организации и ведению хозяйственного обслуживания и их учета. Он обеспечивает последовательное применение правовых основ, введенных в действие на основе реформ, проводимых правительством, и постоянное совершенствование этих основ.

Все мнения и определения ряда ученых учитывали особенности предпринимательства в частном секторе, в бюджетных организациях не выявлены особенности осуществления предпринимательской деятельности, оказания предпринимательских услуг и получения дополнительных средств на основе предпринимательства, в частности, в бюджетных организациях. Поэтому путем проведения научных исследований по совершенствованию предпринимательской деятельности в бюджетных организациях были исследованы специфические признаки данного вида деятельности и дано авторское определение.

Авторское определение звучит так: «Предпринимательская деятельность в бюджетных организациях, это является деятельность по поиску дополнительные средства на основе предпринимательской деятельности в соответствии с правовыми документами и уставом, направленные на повышение их финансовой устойчивости, в целях эффективного совершенствования системы, основанной на новые и современные подходы, основанные на их областях специализации».

Исходя из задач всесторонней поддержки бюджетных организаций и дальнейшего совершенствования их деятельности, хотелось бы подчеркнуть, что, на наш взгляд, ряд проблем до сих пор не решается на практике.

Этими проблемами и их решениями считаются:

а) В пункте 26 Постановления № 414 Кабинета Министров Республики Узбекистан «О совершенствовании порядка обеспечения бюджетных организаций средствами» под словом «Только» понимается ограничение, которое на практике препятствует формированию фонд развития высшего учебного заведения. По нашему мнению, в качестве решения данной проблемы целесообразно внести изменения и добавить в пункт 26 слово «Только» для обеспечения самостоятельности, а не ограничения.

Кроме того, в данном пункте признается, что средства будут расходоваться на мероприятия по укреплению материально-технической базы, но состав мероприятий по укреплению материально-технической базы не приводится. На наш взгляд, необходимо изменить и внести дополнения в целях уточнения содержания деятельности или добавить слова «К деятельности по закупке сельскохозяйственных инвентарей и дешевых скоропортящихся товаров».

б) В пункте 29 Постановления № 414 Кабинета Министров Республики Узбекистан «О совершенствовании порядка финансирования бюджетных организаций» слова «Если со спонсором не согласовано особое исключение» вызывают различные проблемы, то есть юридическое или физическое лицо хочет спонсировать, от спонсирования против этой логики тратить полученные средства по согласованию с самим меценатом. Такая ситуация объясняется тем, что в некоторых случаях это может привести к коррупции.

Кроме того, вызывает проблему согласно пункту 26, считаем целесообразным предусмотреть, чтобы средства, полученные от спонсорства, расходовались на другие целевые мероприятия, не противоречащие законодательству.

Во 2 главе «Практика учёта внебюджетных доходов и расходов бюджетных организаций» затронуты особенности учета внебюджетных доходов в бюджетных организациях, анализ показателей внебюджетных доходов и расходов в бюджетных организациях, совершенствование учета и практики расходования внебюджетных средств. Также внесены предложения по совершенствованию расчета и практики расходования внебюджетных средств.

Финансовый анализ внебюджетных доходов и расходов в бюджетных организациях имеет свои особенности, а методы его анализа являются одним из актуальных вопросов для бюджетных организаций на сегодняшний день.

Проведя финансовый анализ внебюджетных доходов и расходов бюджетных организаций, мы сможем оценить эффективность использования внебюджетных доходов, формируемых организацией. Согласно действующему положению, в конце отчетного квартала и в последний рабочий день отчетного года средства, имеющиеся в смете, но сэкономленные в результате неиспользования, переводятся на внебиржевой учет организации. счет бюджетных средств должен оставаться в бюджете.

Таблица 1

Анализ динамики бюджетных и внебюджетных средств управления здравоохранения Андижанской области

(млн сум)

Показатели	2017г	2018г	2019г	2020г	2021г	Изменение в 2021 году по сравнению с 2017 г	
						+, -	%
Выделенные бюджетные средства в том числе:	439533	586044	834037	1125093	1286478	846945	292.7
Зароботная плата	352583	470111	511118	947000	1037000	684417	294.1
Расходы IV статьи	86950	115933	152541	178000	249537	162587	286.9
В.том числе лекарства	37887	50516	61404	71151	79648	41761	210.2
Продукты питания	12989	17318	30077	31901	55882	42893	430.2
Коммунальные платежи	4749	6332	10301	12798	12855	8106	270.7
Капитальный ва текущий ремонт	875	1166	3544	9899	9953	9078	1137.5
Мягкий инвентарь	1123	1497	4642	2533	3504	2381	312.0
ГСМ	2444	3258	3562	4720	5572	3128	227.9
Приобретение основных средств	2390	3186	3248	7104	20369	17979	852.3
Внебюджетные средства	13124,9	17499,9	25971	29223	32798,6	19673,7	249,9
Всего	452657,9	603543,9	860008	1154316	1319276,6	866618,7	291,5
Доля внебюджетных средств по отношению к итогу, %	2,89	2,89	3,02	2,53	2,49	X	X
Стоимость на одного пациента сум	14960	19950	25000	29500	33000	18040	220,6

Анализ динамики бюджетных и внебюджетных средств Андижанского управления здравоохранения за 2017-2021 годы, что является одним из объектов исследования, рассмотрен в таблице 1.

Как видно из данных вышеприведенной таблицы, 33 учреждения под управлением Андижанского областного управления здравоохранения развивают направление заработка внебюджетных средств. В частности, по сравнению с 2017 годом, в 2021 году 19 673,7 млн. сум или на 249,9% было достигнуто увеличение. Однако удельный вес внебюджетных средств по отношению к общему объему бюджетных средств снизился до 2,49% в 2021 году вместо 2,89% в 2017 году. Поэтому необходимо найти новые пути получения внебюджетных средств учреждениями управления здравоохранения Андижанской области и развивать прежние.

Таблица 2

Анализ бюджетных и внебюджетных средств Андижанского машиностроительного института и их расходования

(тыс.сум)

Показатели	2017 г	2018 г	2019 г	2020 г	2021 г	Изменение в 2021 году по сравнению с 2017 г	
						+ ; -	%
Бюджетная касса	10040899,8	11162934	14225284,1	15076334,8	19027483,9	8986584,1	189,5
Внебюджетные доходы:	20847102,5	23379331,5	25112047,8	33779869,8	50322557	29475454,5	241,4
В.т.ч контракт	20412847,7	22613052,9	239897099,8	32329297,5	49183178,4	28770330,7	240,9
Прочие доходы	434254,8	766278,6	1124948	1450572,3	1139378,4	705123,8	262,4
Всего доходов	30888002,3	34542265,5	39337331,9	48856204,6	69350040,9	38462038,6	224,5
Расходы бюджетных средств	11156020,4	13077309,1	16446234,1	16348642	20141565,4	8985545	180,5
Расходы внебюджетных средств:	16501733,1	22380037,8	27807098,1	27216461,7	48063137,8	31561404,7	291,3
В.т.ч стипендия	7793129,1	1026820,6	8414109,8	1046674	494168,9	-7298960,2	6,34
Всего расходов	27657753,5	35457346,9	44253332,2	43565103,7	68204703,2	40546949,7	246,6
Доля внебюджетных фондов в общей сумме доходов, в %	67,5	67,7	63,8	69,1	72,6	X	X
Доля внебюджетных средств в общих расходах, в %	59,7	63,1	62,8	62,5	70,5	X	X

Динамика расходов на одного пролеченного в медицинских учреждениях также изменилась в положительную сторону, но, несмотря на увеличение на 291,5% от общих расходов бюджета, расходы на одного пациента составляют лишь 220,6%. Если бы медицинские учреждения увеличили скорость

формирования внебюджетных средств, то увеличился бы и удельный вес расходов на одного пациента.

Остановимся на анализе доходов и расходов бюджета и внебюджетных фондов Андижанского института машиностроения, который является еще одним объектом исследования. (таблица 2)

Как видно из таблицы, Андижанский институт машиностроения добился определенных положительных результатов в формировании внебюджетных доходов за последние пять лет. В частности, в 2021 году по сравнению с 2017 годом сумма общих доходов увеличилась на 3 846 2038,6 тыс. сум или на 224,5 %, а внебюджетные фонды увеличились на 2 9475 454,5 тыс. сум или на 241,4 % по сравнению с 2017 годом. Доля внебюджетных доходов увеличилась с 67,5% в 2017 году до 72,6% к 2021 году.

В 2021 году общие расходы института увеличились на 40546949,7 тыс. сум или 246,6% по сравнению с 2017 годом. Только стипендиальные выплаты в общих расходах уменьшились на 7 298 960,2 тыс. сум, их доля в общих расходах составляет 6,34 процента по сравнению с 2017 годом. Это определенно связано с тем, что некоторые студенты хотят учиться без стипендии.

В целом можно наблюдать тенденцию увеличения доли внебюджетных средств в структуре общих доходов и расходов вуза. Из этого можно сделать вывод, что Андижанский институт машиностроения имеет потенциал легко покрыть себя за счет внебюджетных средств, даже если он станет финансово независимым на основании Решения РQ-61 от 24 декабря 2021 г. «О мерах по обеспечению финансовой самостоятельности государственных высших учебных заведений»

В соответствии с пунктом 85 стандарта бюджетного учета Республики Узбекистан (СБУ №3) формы отчетов по внебюджетным фондам должны содержать в основном следующую информацию:

- остаток внебюджетных средств на начало года;
- движение внебюджетных средств в течение года (квартала), то есть поступления и расходы;
- остаток внебюджетных средств на конец года (квартала).

В отчетных формах перечисленные выше показатели отображаются в развернутом виде по типам. При этом основное внимание следует уделить движению внебюджетных средств. Поступления во внебюджетные фонды должны отражаться отдельными строками по каждому их виду. Желательно, чтобы расходы отражались в дополнительной форме помимо сводного отчета с их разворотом.

В бюджетных организациях согласно пункту 306 Инструкции «О бухгалтерском учете в бюджетных организациях» дополнительные расходы по внебюджетным фондам учитываются на субсчете 210-«Распределяемые расходы».

Согласно пункту 307 настоящей Инструкции при наличии нескольких объектов расчета либо при финансировании деятельности организации из нескольких источников, а также в случаях, когда трудно определить, к какой

продукции (работам, услугам) относятся произведенные расходы. к, данные расходы учитываются на субсчете 210-«Распределяемые расходы». Накладные расходы распределяются пропорционально заработной плате производственных рабочих, научных работников и т. д. или по сумме израсходованных материалов или прямых затрат в зависимости от конкретных условий.

В этом случае дополнительные расходы списываются путем списания в кредит субсчета 210-«Распределяемые расходы» и в дебет субсчета 090-«Расходы на товары (работы, услуги)» (или иной соответствующий субсчет). счета) (по каждому виду продукции, работ или услуг).

В целом одной из проблем, связанных с исчислением внебюджетных средств в бюджетных организациях, является распределение общей суммы расходов хозяйственной деятельности по отдельным ее видам. На практике многие бюджетные организации не используют субсчет «Распределяемые расходы» или «Распределение расходов» и считают его избыточной работой, требующей проведения ряда дополнительных учетных записей, а это, в свою очередь, приводит к нарушениям правил бухгалтерского учета и неправильный расчет налогооблагаемой базы.

На наш взгляд, целесообразно учитывать доход, полученный от каждого вида товаров (работ, услуг), в качестве основы для распределения таких расходов при распределении общехозяйственных расходов, относящихся к внебюджетным фондам. В связи с этим предлагаем следующие действия:

- определить общую сумму всех полученных средств, относящихся к доходам отчетного периода;
- расчет суммы средств, полученных из каждого вида внебюджетных фондов за отчетный период;
- расчет коэффициента распределения затрат по каждому виду внебюджетных фондов.

Это можно рассчитать как:

$$K_{xt} = \sum \left[\frac{\text{Доход по ВТД}}{\text{Доход по конкретному типу ВТД}} \right]$$

Здесь K_{xt} – коэффициент распределения затрат

После этого общая сумма косвенных затрат (дебетовый оборот субсчета «Распределяемые расходы») распределяется пропорционально рассчитанному коэффициенту и списывается с кредита субсчета «Распределяемые расходы» в дебет субсчета 090-«Расходы за товары (работы, услуги)» (или другие соответствующие субсчета).

Таким образом, для учета каждого вида внебюджетных расходов в отдельности целесообразно использовать следующие счета расходов:

262.1.1-Расходы на образовательные услуги на субсчете «Расходы на платные образовательные услуги»;

262.2.1-Счет реализации образовательных услуг на субсчете «Реализация (продажа) дополнительных образовательных услуг»;

262.3.1-Учет расчетов с заказчиками по оплате образовательных услуг по авансовым платежам за образовательные услуги на субсчете «Расчеты с заказчиками за образовательные услуги к оплате»;

251-1 "Взносы на образование в организациях образования" на субсчете учета взносов на образование как самостоятельного источника финансирования образовательной деятельности;

252-1 Учет расчетов по суммам, начисленным в счет оплаты обучения на субсчете «Счета за обучение».

В результате практического применения предложенных выше счетов можно добиться отдельного точного учета расходов по каждому виду внебюджетных фондов, обеспечить прозрачность учета, упростить учет.

Необходимо уметь применять экономическую классификацию по определенным признакам при правильной организации учета затрат. Среди них основными являются: структура и экономическое содержание затрат, роль и функции затрат в процессе производства продукции, способ включения в себестоимость продукции, соотношение к объему производства и др. В связи с этим необходимо детально проанализировать проблему классификации расходов на обучение в вузе и определить направления ее практической разработки.

Предлагаем группу важных расходов, формирующих стоимость образовательных услуг. Эта классификация представлена в таблице 3.

Таблица 3

Классификация расходов на образовательные услуги высших учебных заведений

Символы классификации	Расходные подразделения
По экономическим элементам	Экономические элементы затрат
По статьям затрат	По статьям калькуляции себестоимости
По субъектам экономического процесса	Затраты по центрам ответственности и местам происхождения
По объектам затрат	По объектам калькуляции затрат
По технико-экономическому заданию	Основные и накладные расходы
По способу включения в себестоимость объектов учета	Прямые и косвенные затраты
По уровню экономической общности	Отдельные элементы и комплексные затраты
По степени зависимости от объема производства	Переменные и постоянные затраты
Пропорционально области возникновения	Производственные и непроизводственные затраты
В зависимости от метода расчета	Затраты периода и затраты на единицу продукции
Расходы на целесообразность	Производимые и непроизводимые

Нормирование расчета стоимости бюджетного учреждения по экономическим элементам и статьям расчета (исходя из особенностей сети), по способу включения в стоимость (прямые и нагрузочные), по связи с технико-экономическими факторами (условно-постоянные и условно-переменная (надбавка)), для лимитирующих и других целей.

Способ расчета стоимости единицы объема услуг и выбор базы распределения дополнительных расходов между объектами расчета осуществляются учреждением самостоятельно или органом, осуществляющим функции и полномочия учредителя.

Общехозяйственные расходы, понесенные учреждением в отчетном периоде, относятся на стоимость оказанных услуг в соответствии с учетной политикой, утвержденной учреждением, а в части нераспределяемых расходов - на прирост расходов текущий финансовый год.

При осуществлении хозяйственной деятельности бюджетные учреждения стремятся только к покрытию сверхнормативных расходов и не планируют получение прибыли. В расчетах бюджетных учреждений доходов и расходов по хозяйственной деятельности затратная часть равна доходной, но в действительности из-за влияния факторов неопределенности (изменение цен, заключение поставщиками договора с одним вместо другого и т.), добиться точного соответствия доходов и расходов практически невозможно.

Прибыль (убыток) возникает в результате превышения доходов над расходами (или, наоборот, превышения расходов над доходами). Учитывать финансовые результаты хозяйственной деятельности бюджетного учреждения необходимо на субсчете 260-«Прибыль (убыток)». Счета учета прибылей и убытков включают превышение доходов над себестоимостью реализованных товаров и услуг, а также нереализованные операции. Распределение прибыли осуществляется ежеквартально по результатам работы, уменьшенным на суммы налога, исчисленные в соответствии с налоговым законодательством.

На наш взгляд, расчет налога на прибыль по субсчету «Прибыль (убыток)» некорректен, так как это действие увеличивает убыток и искажает информацию о финансовом результате. Появятся два фонда: «Фонды материального стимулирования и социальных выплат» и «Фонды содержания (обеспечения) и развития материально-технической базы». Убыток уменьшает сумму сбережений. Размер созданных фондов отражается в пассиве баланса как источники предстоящих расходов за счет средств, формируемых за счет прибыли. Однако в случаях, когда убыток превышает сумму накопленных средств, на практике сумма разницы не перечисляется, а остается в дебете субсчета «Прибыль (убыток)» и отражается в активе баланса, тем самым увеличивая объем средств учреждения.

Расходы за счет средств, полученных из прибыли, собираются в течение года на субсчетах «Расходы из средств, полученных из прибыли» и «Затраты на капитальное строительство за счет средств на содержание (обеспечение) и развитие материально-технической базы». По окончании года вышеуказанные субсчета закрываются путем вычета произведенных в течение года расходов, уменьшая сумму средств, образованных из прибыли. (Таблица 4)

Затраты и источники возмещения из прибыли

Затраты за счёт прибыли	Источник покрытия
«Расходы, произведенные за счет средств, полученных от прибыли»	261.4-"Фонды материального стимулирования и социальных выплат" 261.4-"Фонды на содержание и развитие материально-технической базы"
«Затраты на капитальное строительство за счет средств на содержание (обеспечение) и развитие материально-технической базы»	261.5-«Средства на содержание и развитие материально-технической базы»

Таким образом, имеется два источника возмещения затрат за счет средств, полученных от прибыли, а затраты на капитальное строительство остаются при одном источнике возмещения. Такие ситуации создают путаницу и усложняют расчет. Расходы, отражаемые как по дебету счета 261.4, так и по дебету счета 261.5, покрываются за счет средств, полученных за счет прибыли.

Таблица 4 показывает, что правильно названа только первая строка. На наш взгляд, было бы целесообразно открыть еще один фонд - «Средства на развитие учреждения» за счет средств, полученных от прибыли.

В заключение можно отметить, что прибыль от предпринимательской деятельности необходимо реинвестировать в бюджетную деятельность учреждения, и это можно понимать и рассматривать как дополнительный источник бюджетного финансирования. Чистая прибыль учреждения не должна оставаться на балансе внебюджетных источников, произведенные расходы в счете прибыли должны отражаться под отличительным знаком, то есть включаться в баланс по бюджетным источникам. В настоящее время средства, сформированные из прибыли, остаются на балансе внебюджетных ресурсов. С учетом тенденции усиления контроля за контролируруемыми внебюджетными фондами и обобществления всех средств учреждения предложенный нами вариант отражения расходов, произведенных за счет прибыли от хозяйственной деятельности, может служить промежуточным этапом перехода к составлению бухгалтерского баланса без отличительных знаков.

Реинвестированная сумма должна быть отражена в остатке бюджетных средств. Для этого предлагаются следующие действия:

1. Перечислить денежные средства в размере реинвестируемой суммы с личного номера внебюджетных средств на персональный номер дополнительного финансирования из бюджета и отразить это действие соответствующими бухгалтерскими записями.

2. Уменьшение (уменьшение) остатка по субсчету «Средства на развитие учреждения» на размер реинвестируемой суммы, и одновременное увеличение объема дополнительных источников финансирования в учетных регистрах на столько же количество (таблица 5).

Таблица 5

**Соответствие субсчетов при отражении предполагаемых операций по
реинвестированию прибыли**

Номер счёта	Название субсчёта	Отличительный знак (1 – бюджет / 2 – внебюджета)
Дт 233	«Дополнительное финансирование из бюджета»	1
Кт 116	«Средства, полученные от хозяйственной деятельности»	2
Дт 261,5	«Средства на развитие учреждения»	2
Кт 117	«Расчеты по дополнительному финансированию»	1

Данная операция позволяет перевести средства из вида хозяйственной в вид бюджетных, то есть дает возможность реинвестировать средства из хозяйственной деятельности в бюджетную деятельность.

Третья глава диссертации **«Организация и совершенствование внутреннего аудита внебюджетных фондов в бюджетных организациях»**, в которой основное внимание уделяется организации системы внутреннего аудита в бюджетных организациях на основе зарубежного опыта, совершенствованию методологии проведения внутреннего аудита внебюджетных фондов.

В настоящее время расширяется внедрение и реформирование системы внутреннего аудита в деятельности ряда отраслей, поскольку стремление хозяйствующих субъектов иметь быструю, достоверную и достоверную информационную базу о своей финансово-хозяйственной деятельности связано с тем, что на предприятии имеется структурное подразделение внутреннего аудита, то есть бухгалтерия организации. Использование сопутствующих консультационных услуг или привлечение аутсорсинговых услуг в определенном смысле увеличивает риск.

Ну и насколько необходима организация и реформирование системы внутреннего аудита в бюджетных организациях, ведь, в отличие от частного сектора, деятельность бюджетных организаций, в частности финансово-хозяйственная, полностью регулируется государственным сектором, а его контроль возложен на высшие органы государственной власти.

В настоящее время в Узбекистане возрастает интерес к вопросам создания системы внутреннего аудита в бюджетных организациях, однако существует ряд проблем, препятствующих ее развитию. Основная трудность заключается в том, что не созданы концептуальные основы внутреннего контроля и внутреннего аудита, и это в основном связано с адаптацией к зарубежному, особенно европейскому, опыту.

Эффективная организация и управление системой внутреннего аудита в бюджетных организациях позволяет решать различные вопросы в области управления рисками. Формирование отделов внутреннего аудита для высших учебных заведений, взятых в качестве объекта исследования, и включение их в

основную структуру вузов является новшеством, необходимо сформулировать основные принципы формирования системы внутреннего аудита в вузах в соответствии с международными стандартами.

В соответствии с международными профессиональными стандартами внутреннего аудита Положение «О внутреннем аудите» является внутренним документом, определяющим цели, полномочия и обязанности службы внутреннего аудита. Положение о внутреннем аудите определяет статус внутреннего аудита в организации, в том числе функциональную ответственность руководителя внутреннего аудита перед Советом, а также объем и содержание деятельности внутреннего аудита, право пользования документами, кадрами и материальными ценностями. определяются при выполнении соответствующих задач.

В целях применения международного опыта в Узбекистане возникла необходимость придания особого статуса (в виде отдела или отдела) системе внутреннего аудита в бюджетных организациях, то есть, например, в вузах желательно формируют Наблюдательный совет вуза, который подчиняется отделу внутреннего аудита.

Согласно нашему анализу, для эффективной организации системы внутреннего аудита в бюджетных организациях Узбекистана необходимо разработать и внедрить ее нормативно-правовые акты.

С учетом вышеизложенного разработано типовое Положение об организации системы внутреннего аудита и порядка работы в бюджетных организациях.

По данным Информационной службы Сената Олий Мажлиса Республики Узбекистан, «по 5380 или 75 процентам из 7133 мероприятий финансового контроля, проведенных в связи с соблюдением бюджетной дисциплины и целевым расходованием бюджетных средств выявлено недостатки на сумму 122 миллиарда 800 миллионов, нецелевых затрат на сумму 949 миллиарда 300 миллионов».

Отсюда еще раз можно понять, насколько актуально усиление внутреннего контроля за целевым расходованием бюджетных средств и соблюдением бюджетной дисциплины, а также разработка и внедрение его нормативно-правовых документов для его эффективной организации.

Министерство высшего образования, науки и инноваций четко не определяет деятельность отдела внутреннего аудита каждого университета и его обязанности перед Попечительским советом. Кроме того, в Департаменте внутреннего аудита и финансового контроля министерства работают сотрудники всего в 5 штатах. Это означает, что необходимо расширить сферу деятельности этого отдела и уделить особое внимание отделу и создать его организационную структуру в усовершенствованном варианте. В этой цели нами разработана усовершенствованная структура «Департамента внутреннего аудита и финансового контроля» в Министерство высшего образования, науки и инноваций.

В ходе исследования мы установили, что статус должности внутреннего аудитора в вузах должен быть изменен, а штат аудитора службы внутреннего

аудита должен быть в не в штате вуза, а в штате Департамента внутреннего аудита и финансового контроля при Министерстве высшего образования, науки и инноваций.

Следовательно, целесообразным будет создание отдела внутреннего аудита в составе вышестоящих министерств бюджетных организаций и обеспечить сохранение в его штате сотрудников службы внутреннего аудита этого отдела.

В уставах большинства вузов Узбекистана отсутствуют упоминания о внутреннем аудите, а в уставах некоторых вузов, в частности, в уставах ТГАУ, ТМИ и ТИКММИ (русчасини билмайман) в соответствующем пункте раздела «Управление вузом» указано, что «в пределах полномочий ректор института назначает и освобождает от должности главного бухгалтера и заместителя главного бухгалтера – аудитора на основе согласования с Министерством высшего образования, науки и инноваций Узбекистана».

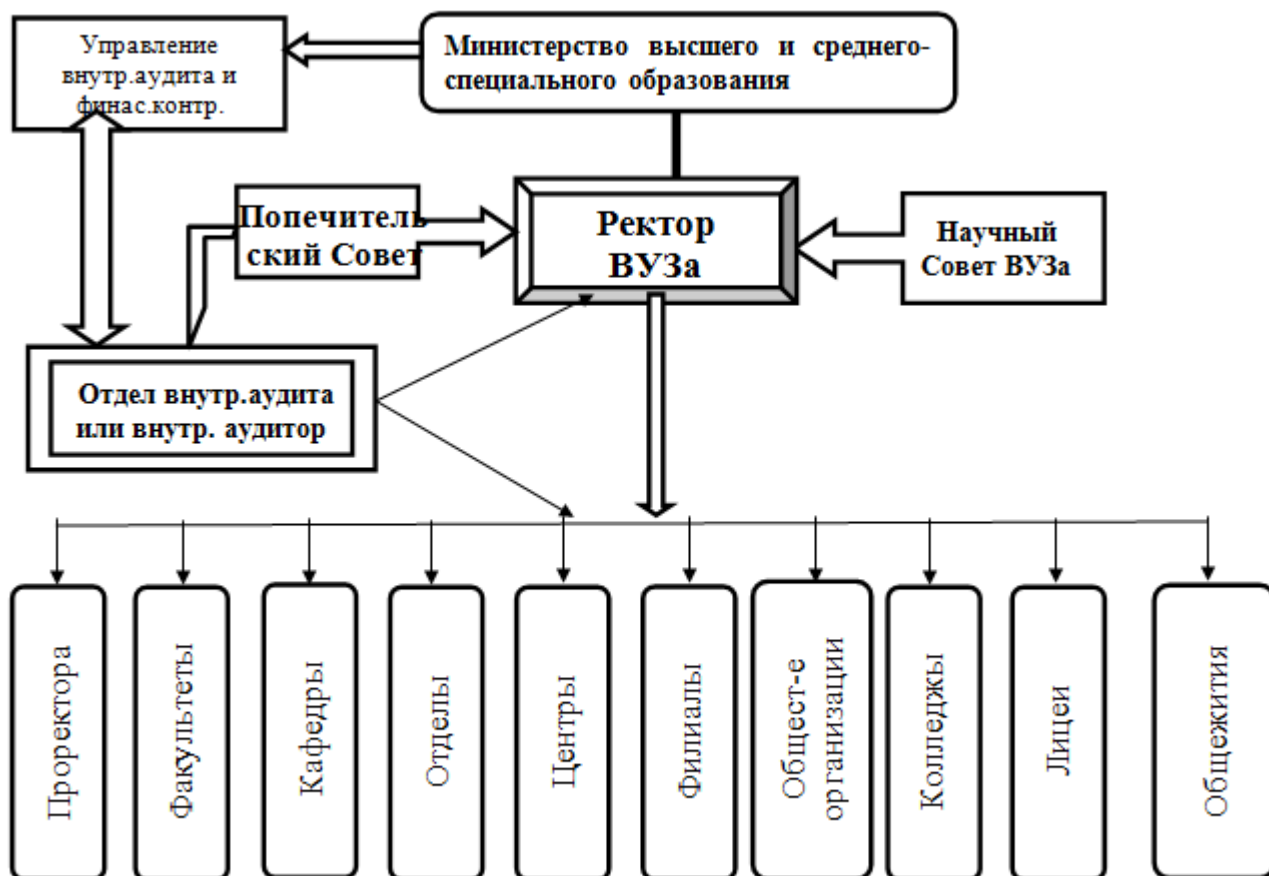


Рисунок - 1. Типовая структура ВУЗа.

Тот факт, что внутренний аудитор вуза является заместителем главного бухгалтера, противоречит международным правилам, а назначение и увольнение внутреннего аудитора вуза не должно входить в компетенцию ректора вуза, поскольку сотрудники отдела внутреннего аудита должны устанавливать контроль над общей и частной деятельностью руководителя органа исполнительной власти - Ректора (первое материально ответственное лицо). Только тогда вся деятельность высших учебных заведений, нарушения закона и законности, такие как внутренние нарушения, нарушения со стороны

сотрудников, будут предотвращены, а исполнение бюджета и дисциплина будут осуществляться в соответствии с требованиями.

Только тогда нарушения законов и правил, такие как внутренние нарушения, нарушения сотрудников, а также выполнение бюджета и дисциплины будут выполняться в рамках требований. Поэтому целесообразно отдельное включение отдела внутреннего аудита в Устав и организационную структуру вуза. Соответственно, на наш взгляд, структурная структура вузов должна быть следующей, данное предложение представлен на рисунке 1.

При организации отдела внутреннего аудита по предлагаемой структурной форме целесообразно учитывать следующее:

1. Департамент внутреннего аудита или внутренний аудитор подчиняется только Попечительскому совету;

2. Годовая программа и план службы внутреннего аудита или внутреннего аудитора утверждаются только Попечительским советом;

3. Годовая смета расходов отдела внутреннего аудита или внутреннего аудитора утверждается только Попечительским советом;

4. Отдел внутреннего аудита или внутренний аудитор не подотчетен исполнительному руководству университета, но обязан представить руководству университета копию годовой программы и плана внутреннего аудита и отчеты о внутреннем аудите.

5. Проверки службы внутреннего аудита должны проводиться самостоятельно и исполнительное руководство вуза должно следить за отсутствием препятствий и преград к ним;

6. Численность и штат отдела внутреннего аудита должен определяться Попечительским советом в зависимости от размера вуза или сферы финансово-хозяйственной деятельности;

7. Следует отметить, что высшие учебные заведения являются бюджетными организациями и основной заинтересованной стороной в отчете о внутреннем аудите является Попечительский совет высшего учебного заведения, но несмотря на это отчет о внутреннем аудите необходимо представить и в Департамент внутреннего аудита и финансового контроля Министерства высшего и среднего специального образования;

8. При назначении внутренних аудиторов попечительским советом вуза необходимо учитывать широкий кругозор работника, знание о соблюдении принципов Кодекса этики, права, обязанности, функции и ответственность внутреннего аудитора.

С учетом вышеизложенных разработано типовое Положение об организации и функционировании системы внутреннего аудита в вузах.

Важно подчеркнуть, что ряд стран СНГ имеет законодательство, регулирующее сферу внутреннего аудита. Это такие страны, как Азербайджан, Кыргызстан и Таджикистан, где разработаны Закон о внутреннем аудите, а в Республике Таджикистан даже введен в действие «Закон о внутреннем аудите в организациях государственного сектора».

ВЫВОДЫ И РЕКОМЕНДАЦИИ

В ходе исследования и на основе анализов разработаны следующие **научные предложения и практические рекомендации** по совершенствованию учета и внутреннего аудита внебюджетных средств в бюджетных организациях:

Все мнения и определения ряда ученых учитывают специфику частного сектора предпринимательства, но не раскрывают характеристики бюджетных организаций, в частности деятельность бюджетных организаций, хозяйственное обслуживание и создание дополнительных средств на основе предпринимательства. Поэтому, проводя исследования по совершенствованию предпринимательской деятельности в бюджетных организациях, была изучена специфика данного вида деятельности и дано авторское определение.

1. Наше определение предпринимательства в бюджетных организациях таково: «Предпринимательская деятельность в бюджетных организациях - это деятельность бюджетной организации на основании законодательства и устава, направленные на повышение их финансовой устойчивости, в целях эффективного совершенствования системы на основе новых и современных подходов, исходя из направлений своей специализации по поиску привлечения дополнительных средств».

2. При распределении общих расходов, относящихся к внебюджетным фондам, целесообразно учитывать доходы от каждого вида образовательных услуг в качестве основы для распределения таких расходов. В связи с этим предлагаем следующие шаги:

- определение общей суммы всех полученных средств, относящихся к доходам за отчетный период;
- расчет суммы средств, полученных из каждого вида внебюджетных фондов за отчетный период;

В соответствии с пунктом 85 Стандарта бюджетного учета Республики Узбекистан (БХМС - 3) формы отчётности отчетности по внебюджетным средствам в основном должны включать остаток внебюджетных средств на начало года, движение внебюджетных бюджетных средств в течение года (квартала), т. е. информацией об остатках внебюджетных средств. В отчетных формах перечисленные выше показатели представляются в развернутом виде и по каждому отдельному виду. При этом основное внимание следует уделить движению внебюджетных средств. Доходы из внебюджетных фондов должны отражаться отдельными строками по каждому виду. А расходы должны отражаться в дополнительной форме помимо сводного отчета с их распределением.

3. Прибыль от предпринимательской деятельности должна реинвестироваться в бюджетную деятельность учреждения и может пониматься и рассматриваться как дополнительный источник бюджетного финансирования. Чистая прибыль учреждения не должна оставаться на балансе внебюджетных

фондов, разграничивая понесенные расходы на счет прибыли, они должны быть отражены под лейблом, т.е. включены в баланс по источникам бюджета. В настоящее время средства, сформированные из прибыли, остаются на балансе внебюджетных фондов. Учитывая сложившуюся тенденцию усиления контроля за внебюджетными фондами и агрегирования всех активов учреждения, предлагаемый нами вариант отражения расходов от прибыли предприятия может служить промежуточным этапом перехода к разделению баланса.

4. Прибыль от хозяйственной деятельности необходимо реинвестировать в бюджетную деятельность учреждения и это можно понимать и рассматривать как дополнительный источник бюджетного финансирования. Чистая прибыль учреждения не должна оставаться на балансе внебюджетных источников, расходы, исчисленные в прибыли, должны отражаться под отличительным знаком, то есть включаться в баланс по бюджетным источникам. В настоящее время средства, сформированные из прибыли, остаются на балансе внебюджетных фондов. Учитывая наблюдаемую в настоящее время тенденцию к усилению контроля за внебюджетными фондами и обобщению всех фондов учреждения, предложенный нами вариант отражения расходов, произведенных за счет прибыли от хозяйственной деятельности, может служить промежуточным этапом перехода к составлению бухгалтерского баланса без отличительных знаков.

5. По результатам этого анализа рекомендуем расширить виды и увеличить количество источников дохода. Мы считаем, что увеличить источники дохода можно на базе «Платных курсов», «Курсов вождения», «Курсов повышения квалификации» или организации современных курсов, где источник дохода прекратился.

5. Получение внебюджетных средств в бюджетных организациях нашей страны, дивидендов и процентов по ценным бумагам; выручка от продажи ценных бумаг; не введено размещение внебюджетных и свободных средств в коммерческих банках, осуществление вложений в высокорентабельные предприятия.

6. В целях применения международного опыта в Узбекистане необходимо придать особый статус (в виде отделов или отделений) системе внутреннего аудита в бюджетных организациях, т.е., например, сначала в вузах целесообразно сформировать Наблюдательный совет вуза.

7. Министерство высшего образования, науки и инноваций четко не определяет деятельность отдела внутреннего аудита каждого высшего учебного заведения и его обязанности перед Попечительским советом. Кроме того, в Департаменте внутреннего аудита и финансового контроля министерства работают сотрудники всего в 5 штатах. Это означает, что необходимо расширить сферу деятельности этого отдела и уделить особое внимание отделу и создать его организационную структуру в усовершенствованном варианте. В этой цели нами разработана усовершенствованная структура «Департамента внутреннего аудита и финансового контроля» в Министерстве высшего и среднего-специального образования.

8. В ходе исследования мы установили, что статус должности внутреннего аудитора в вузах должен быть изменен, следовательно подчеркиваем, что штат аудитора службы внутреннего аудита должен быть не в штате вуза, а в штате Департамента внутреннего аудита и финансового контроля при Министерстве высшего образования, науки и инноваций.

9. Если бы были разработаны Закон о внутреннем аудите в бюджетных организациях и Положение «Об организации внутреннего аудита в бюджетных организациях», это послужило бы осуществлению более рационального и эффективного контроля за использованием бюджетных средств.

**TASHKENT STATE UNIVERSITY OF ECONOMY
GRANT OF SCIENTIFIC DEGREES IN THE PRESENCE
DSc.03 /10.12.2019.I.16.01 DIGITAL SCIENTIFIC COUNCIL**

FERGANA POLYTECHNIC INSTITUTE

YULDASHEV BOTIRALI TOSHBAYEVICH

**IMPROVING EXTRA-BUDGET ACCOUNTING AND INTERNAL AUDIT IN
BUDGET ORGANIZATIONS**

08.00.08 - Accounting, economic analysis and audit

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

Tashkent city-2023

The topic of the dissertation (Doctor of Philosophy) is registered in the Supreme Attestation Commission under the number B2022.2.PhD/Iqt1120.

The dissertation was completed at the Fergana Polytechnic Institute.

The abstract of the dissertation is available in three languages (Uzbek, Russian, English (resume)) on the website of the Academic Council and on the information educational portal "ZiyoNet" (www.ziyo.net/en).

Scientific adviser **Turaev Abduraxim Nortojevich**
Doctor of Economics, Associate Professor

Official opponents: **Rizaev Nurbek Kodirovich**
doctor of economic sciences, professor

Alimov Bahodir Botirovich
candidate of economic sciences, associate professor

Leading organization: **Tashkent Institute of Irrigation and Agricultural echanization**
Engineers - National Research University

The defense of the dissertation will be held at the meeting of the Academic Council under the Tashkent State University of Economics DSe.03 /10.12.2019.L16.01 on 2023 "20" 07 at 18 o'clock. Address: 100063, Tashkent siti. Islam Karimov street, 49. Tel. (0371) 232-64-21; fax: (0371) 239-41-23; info.@tsue.uz.

The dissertation is available at the Information Resource Center of Tashkent State Economic University (registered under number 1320. Address: 100063, Tashkent siti. Islam Karimov street, 49. Tel. (0371) 232-64-21; fax: (0371) 239-41-23; info.@tsue.uz.

The abstract of the dissertation was distributed on 6.07.2023.

(Register Protocol No. 42 dated 2023 "6"). 07



M.P.Eshov
Chairman of the Academic Council, Doctor of Economics, Professor

U.V. Gafurov
Scientific secretary of the scientific council for the award of a scientific degree, Doctor of Economics, Professor

S.K.Khudaykulov
Chairman of the scientific seminar under the Academic Council for Awarding Academic Degrees, Doctor of Economics, Professor.

INTRODUCTION (Abstrakt of the thesis of the Philosophy Doctor (PhD) on Economics Sciences)

The purpose of the study. is the development of scientific proposals and practical recommendations for the effective organization of accounting and internal audit of extrabudgetary funds in budgetary organizations and the improvement of their methodology.

Object of research. Extra-budgetary funds of budget organizations and institutions of the Republic of Uzbekistan are the activities of the accounting and internal audit system.

The subject of the study. It is the sum of economic relations that occur in the process of improving the accounting and internal audit of extra-budgetary funds in budget organizations.

The scientific novelty of the research is:

on the basis of the priority and the order of distribution of indirect costs for income from economic activities in budgetary organizations using appropriate coefficients;

based on the use of the following sub-accounts, the accounting of expenses for: 262.1-1-"Expenses for additional paid educational services", 262.2-1-"Implementation (implementation) of additional educational services", 262.3-1-"Settlements with customers for paid educational services" ", 251-1-"Contributions for education in educational institutions", 252-1-"Calculations for education";

for the first time in budgetary organizations it is based on the creation and regulation of an independent internal audit department by giving a special status to the internal audit system, increasing the efficiency of internal audit by restructuring institutions;

the proposal to improve the structural structure of the internal audit and financial control department is based on the development of a model regulation "On the organization of internal audit in budgetary organizations" on the activities of the internal audit department.

Scientific and practical significance of research results. research is as follows:

served to improve the accuracy, reliability and transparency of the distribution of indirect costs incurred at the expense of extrabudgetary income in budgetary organizations;

transparency of accounting is ensured, accurate accounting of expenses for each type of income through the use of the proposed sub-accounts in the accounting of extra-budgetary funds;

The proposal is based on the proposal to give the internal audit system in budgetary organizations a special status and create a separate internal audit department, regulate it, determine the role and importance of internal audit in making operational management decisions, leadership and supreme organizational control, as well as the activities of the Board of Trustees.

as a result of the implementation of the proposal to improve the internal audit of extra-budgetary funds, in the field of internal audit of extra-budgetary funds in

budgetary institutions, internal audit planning, schedule, internal audit activities, assessment of the overall financial and economic activities of budgetary institutions, activities of structural departments and units for conducting internal audits, a proposal was developed to determine the procedure for formalizing, regulating and improving the efficiency of the internal audit service.

Introduction of research results.

Based on the developed scientific proposal and practical recommendations for the effective organization of accounting and internal audit of extrabudgetary funds in budgetary organizations and improving their methodology:

the proposal to use the benefit and the procedure for distributing indirect costs for income from entrepreneurial activities in budgetary organizations using the appropriate coefficients was used in the development of the "Action Plan for the implementation of the Strategy for improving the public finance management system of the Republic of Uzbekistan in 2024" defined in the Decree of the Cabinet of Ministers of the Republic of Uzbekistan No. 506 dated 24 August, 2020 "Strategy for improving the public finance management system of the Republic of Uzbekistan for 2020-2024" (Reference No. 04/21-03-32/278 of the Ministry of Finance of the Republic of Uzbekistan dated March 10, 2022). As a result of the implementation of this proposal in practice, recommendations were given on the introduction of expanding the types and sources of extra-budgetary funds in budgetary institutions based on foreign experience and the statutory activities of private enterprises were determined;

a proposal to improve the calculation of extrabudgetary funds based on the use of sub-accounts 262.1-1-"Costs for additional paid educational services", 262.2-1-"Implementation (implementation) of additional educational services", 262.3-1-"Settlements with customers for paid educational services" ", 251-1-"Contributions for education in educational institutions", 252-1-"Education payments" was used in the development of chapter 3 "Increasing the focus of the budget on efficiency and effectiveness" and chapter 10 "Ensuring budget priority" of the "Action Plan for implementation of the strategy for improving the public financial management system of the Republic of Uzbekistan in 2020-2024" Annex 2 to the Resolution of the Cabinet of Ministers of the Republic of Uzbekistan No. 506 dated August 24, 2020 (certificate of the Ministry of Finance of the Republic of Uzbekistan No. 04/21-03-32/278 dated 10/2022 of the year). In this proposal, taking into account the tendency to strengthen control over extra-budgetary funds and generalize all the funds of the institution, the proposed option for reflecting expenses incurred from profit from economic activities serves as an intermediate stage in the transition to the preparation of a balance sheet without distinguishing marks, as well as the current legislation on maintaining accounts of extra-budgetary funds in budgetary organizations and as a result of amendments and additions to the norms, the regulatory framework for accounting for extrabudgetary funds has been improved;

the proposal to create and regulate an independent internal audit department by giving a special status to the internal audit system in budgetary organizations, to increase the efficiency of internal audit by reorganizing the structural structure of institutions, was used in the development of plans and measures to ensure the

implementation of the tasks defined in Chapter 16 “Improving the internal control system and internal audit” of the Action Plan for the implementation of the Strategy for improving the public financial management system of the Republic of Uzbekistan . As a result of the implementation of this proposal in practice, giving a special status to the internal audit system based on international experience in budgetary institutions and the creation of a separate internal audit department, its regulation, reorganization of the structural structure of higher educational institutions, the role and importance of internal audit in making operational management decisions, management and served for the implementation of measures to determine the activities of the higher organizational management and the board of trustees;

a proposal to improve the structural structure of the internal audit and financial control department based on the development of a model regulation “On the organization of internal audit in budgetary organizations” on the activities of the internal audit department was used in the development of the Roadmap to ensure the implementation of the tasks specified in Decree PC-61 of the President of the Republic of Uzbekistan dated December 24, 2021 “Granting financial independence to state higher educational institutions” (certificate No. 04 / No. 21-03-32 / 278 of the Ministry of Finance of the Republic of Uzbekistan dated March 10, 2022). As a result of the implementation of this proposal, the independence of the internal audit service in budgetary institutions, the cost structure of the internal audit service and its effective financing, internal audit of extrabudgetary funds from the organizational and legal side with developed internal regulatory documents were determined.

Approbation of the research results. The results of this study were discussed at 8, including 2 republican and 6 international scientific and practical conferences, positive conclusions were received.

Publication of research results. In total, there are 17 scientific papers on the topic of the dissertation, including 7 scientific publications recommended for publication of the main scientific results of doctoral dissertations of the Higher Attestation Commission of the Republic of Uzbekistan, including 5 in republican and 2 in foreign journals.

The structure and scope of the dissertation. The dissertation consists of an introduction, three chapters, a conclusion, a list of references and applications. The volume of the main text of the dissertation is 139 pages.

E'LON QILINGAN ISHLAR RO'YXATI
СПИСОК ОПУБЛИКОВАННЫХ РАБОТ
LIST OF PUBLISHED WORKS

I bo'lim (I часть; part I)

1. Yuldashev B.T. Problems of improving the internal audit of extra-budgetary funds in higher education institutions.// Monthly Peer Reviewed & Indexed International Journal Volume: 7 Issue: 3 October India-2020 3-11 page.

2. Юлдашев Б.Т. Бюджет ташкилотларида ички аудитни ўтказиш тартиблари.// Агроиктисодиёт илмий-амалий иқтисодий журнал 2020 йил Тошкент 3-сон 40-43 бет. (08.00.00. №25)

3. Yuldashev B.T. Organization of internal audit service in budget organizations based on foreign experience.// Замонавий фан, таълим ва тарбиянинг долзарб муаммолари электрон журнал. Хоразм 2020й. 194-204 бетлар (08,00,00; №22)

4. Юлдашев Б.Т. Бюджет ташкилотларида бюджетдан ташқари маблағлар ва уларнинг турлари.// Иқтисодиёт ва таълим журнали. 2019 йил Тошкент №4-сон 184-188 бет.(08.00.00. №11)

5. Юлдашев Б.Т. “Бюджет ташкилотларининг бюджетдан ташқари маблағлар харакатини хужжатлаштириш ва ҳисоб регистрларида акс эттириш масалалари”.// Олий таълим сифати иқтисодий диагностикаси: жаҳон амалиёти ва миллий хусусиятлар Республика илмий-амалий конференцияси 2019 й май/ Наманган. 80-81-бет

6. Юлдашев Б.Т. “Бюджет ташкилотларида тадбиркорлик асосида бюджетдан ташқари маблағлар ишлаб топишнинг меъёрий-ҳуқуқий асослари”. // Инновацион иқтисодиёт шароитида молия тизимини ривожлантиришнинг замонавий тенденциялари ва истиқболлари Республика илмий-амалий онлайн конференцияси 145-146 бет 2020 й 18 апрель.

7. Юлдашев Б.Т. “Бюджет ташкилотларининг бюджетдан ташқари тадбиркорлик асосида маблағлар ишлаб топишнинг мақсади ва аҳамияти”. // “Аграр соҳани истиқболли ривожлантиришда ресурс тежовчи инновацион технологиялардан самарали фойдаланиш” халқаро илмий-техник анжуман Андижон-2019 236-243 бет.

8. Юлдашев Б.Т. “Цель и значение привлечения средств на основе внебюджетного предпринимательства бюджетных организаций”. // Международная научно-практическая конференция “Приоритетные векторы развития промышленности и сельского хозяйства” Донбасская аграрная академия 6-12 апрель 2020 г. Донбасс. 226-229 стр.

9. Yuldashev B.T. Procedures for conducting internal audits in budget organizations.// Global and regional aspects of sustainable development Copenhagen, Denmark №3(33)october,2020 26-28.10.2020 69-79 page.

II bo'lim (II часть; part II)

10. Yuldashev B. T., Hojiboev M. S., Mamanazarov T. A., Gopparov M. O. Organization of internal audit service in budget organizations based on foreign

11. Юлдашев Б.Т., Лукмонов А, Хасанов О. Вопросы совершенствования внутреннего аудита внебюджетных фондов в бюджетных организациях. <http://www.openconference.us> Innovative Society: Problems, Analysis and Development Prospects 2022. 170-174 стр

12. Б.Юлдашев, С.Жамолдинов, О.Хасанов. Олий таълим муассасаларининг бюджетдан ташқари тадбиркорлик асосида маблағлар ишлаб топишининг мақсади ва аҳамияти. Агроиқтисодиёт илмий-амалий иқтисодий журнал 2022 йил. Тошкент №3 (24) 56-59 бет. (08.00.00. №25)

13. Yuldashev Botirali Toshbaevich, Azizbekova Farzona Azizbek Kizi //Procedures for Conducting Internal Audits in Budget Organizations. //Middle European Scientific Bulletin, volume. 21 Feb 2022. 173-180 page.ISSN 2694-9970

14. Юлдашев Б.Т. Бюджет ташкилотларининг бюджетдан ташқари тадбиркорлик асосида маблағлар ишлаб топишининг мақсади ва аҳамияти. // Ўзбекистон миллий ахборот агентлиги – ЎЗА илм-фан бўлими (электрон журнал) 2020 йил. Июл. Тошкент.36-46 бет.

15. Юлдашев Б.Т. Организационно-правовые основы учёта и внутреннего аудита внебюджетных средств в бюджетных организациях. // Журнал “Проблемы современной науки и образование” №6 (151) июнь 2020 г. Россия Издательства Проблемы науки.47-51 стр.

16. Юлдашев Б.Т. “Глобал инқироз шароитида бюджет ташкилотларининг бюджетдан ташқари тадбиркорлик асосида маблағлар ишлаб топишининг аҳамияти”.// “2020 йил - Илм-маърифат ва рақамли иқтисодиётни ривожлантириш йили” га бағишланган профессор-ўқитувчи ва ёш олимларнинг III-масофавий илмий-амалий конференцияси материаллари тўплами 21 май 2020 йил. Тошкент. 1630-1633 бетлар.

17. Юлдашев Б.Т. “Бюджет ташкилотларида бюджетдан ташқари маблағлар шаклланиши ва уларнинг ҳисоби”.// “Солиқ солиш базасини кенгайтириш ва худудларнинг солиқ салоҳиятини оширишда солиқ маъмуриятчилигини такомиллаштиришнинг долзарб масалалари” Республика илмий ва амалий конференцияси Тошкент-2019 й май 264-269 бет.

Avtoreferat TDIU “Iqtisodiyot va ta’lim” ilmiy jurnali tahririyatida tahrirdan
o‘tkazildi
(2023-yil 04-iyun)

Bosishga ruxsat etildi: 14.07.2023
Bichimi: 60x84 ^{1/16} «Times New Roman»
garniturada raqamli bosma usulda bosildi.
Shartli bosma tabog‘i 2.9. Adadi 100. Buyurtma: № 174
Tel: (99) 832 99 79; (99) 817 44 54
Guvohnoma reestr № 10-3279
“IMPRESS MEDIA” MChJ bosmaxonasida chop etildi.
Manzil: Toshkent sh., Yakkasaroy tumani, Qushbegi ko‘chasi, 6-uy.